

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT

L'IMPÔT DU TIMBRE

DES RÉCÉPISSÉS ET LETTRES DE VOITURE

DE CHEMINS DE FER

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Présentée et soutenue le lundi 28 avril 1913, à 3 heures

PAR

RENÉ DUMAS

Président : M. HITIER.

*Suffragants : { MM. TRUCHY,
GEOUFFRE DE LAPRADELLE, } professeurs.*

PARIS

LIBRAIRIE NOUVELLE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

ARTHUR ROUSSEAU, ÉDITEUR

14, RUE SOUFFLOT, ET RUE TOULLIER, 13

1913



Digitized by the Internet Archive
in 2026

THÈSE

POUR LE DOCTORAT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

UNIVERSITÉ DE PARIS. — FACULTÉ DE DROIT

L'IMPÔT DU TIMBRE

DES RÉCÉPISSÉS ET LETTRES DE VOITURE

DE CHEMINS DE FER

THÈSE POUR LE DOCTORAT

L'ACTE PUBLIC SUR LES MATIÈRES CI-APRÈS

Sera soutenu le lundi 28 avril 1913, à 3 heures

PAR

RENÉ DUMAS

Président : M. HITIER.

Suffragants : { MM. TRUCHY,
GEOUFFRE DE LAPRADELLE, } *professeurs.*



PARIS

LIBRAIRIE NOUVELLE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

ARTHUR ROUSSEAU, ÉDITEUR

14, RUE SOUFFLOT, ET RUE TOULLIER, 13

1913

A LA MÉMOIRE DE MA MÈRE

A MON PÈRE

INTRODUCTION

S'il est une catégorie d'impôts dont les économistes s'accordent à déplorer l'existence, ce sont bien les impôts sur les transports.

« Les raisons qui militent en faveur du bon marché des transports, dit M. Cauwès, doivent faire exclure toute mesure fiscale qui en élèverait notablement les frais..... » (1).

M. Caillaux n'est pas moins affirmatif : « L'impôt, écrit-il, trouble toujours la vie des individus ; il implique pour chacun une augmentation d'effort ou une diminution de jouissance ; mais, quand il est dispersé à l'excès, quand il consiste principalement en des droits sur les consommations ou *sur la circulation* des biens, il intervient dans tous les actes de la vie quotidienne pour ainsi dire, il diminue les moyens d'action des citoyens, fausse leur direction naturelle, frappe la richesse qui agit, la richesse qui circule, celle qu'il faudrait précisément épargner..... » (2).

(1) *Précis du cours d'économie politique*, t. II, p. 555.

(2) *Notre système d'impôts*, éd. 1904, p. 93.

Citons encore M. Stourm qui estime que « l'impôt devrait ménager les transactions dont le développement constitue à la fois l'indice et le résultat des progrès de la civilisation », et constate que « le public, passionné pour toutes les tentatives susceptibles d'abaisser les distances, même les plus chimériques, voit les impôts sur les transports enrayer à plaisir l'exécution de ses vœux » (1).

En vérité, il y a quelque chose de contradictoire entre les sacrifices que les nations s'imposent pour perfectionner les moyens de communication, et les charges qui grèvent les personnes ou les marchandises transportées.

Cette contradiction est particulièrement frappante en ce qui concerne les transports par chemins de fer en France.

Chez nous, en effet, l'Etat est intervenu dans la construction des voies ferrées ; il a pris à sa charge une bonne partie des frais d'établissement des lignes existantes et il verse encore de fortes annuités aux grandes Compagnies concessionnaires en remboursement des avances consenties par elles pour la construction des lignes neuves ; en outre, il s'intéresse aux résultats de l'exploitation, soit pour garantir un dividende minimum aux actionnaires des C mpa-

(1) *Systèmes généraux d'impôts*, éd. 1912, p. 422-423.

gnies dont le produit net est insuffisamment rémunérateur, soit pour partager éventuellement les bénéfices des Compagnies prospères.

On peut donc s'étonner de le voir gêner par l'impôt le fonctionnement d'entreprises dont il a fourni les premiers capitaux et auxquelles il est associé.

Mais l'illogisme de cette imposition est plus manifeste encore, si l'on observe que l'Etat exploite lui-même à grands frais un important réseau. En sa qualité d'exploitant, il doit s'efforcer d'effectuer les transports avec célérité, avec sécurité et au meilleur prix ; il doit s'ingénier à développer le trafic passant par ses voies et rechercher notamment, à cet effet, les combinaisons de tarifs les mieux appropriées aux besoins du commerce. Or, tandis que l'Etat industriel agit — ou du moins est censé agir — dans le sens que nous venons d'indiquer, l'Etat puissance publique opère en sens inverse en ajoutant aux taxes de transport des prélèvements fiscaux. N'est-ce pas là, au point de vue économique, un véritable paradoxe ?

Ces considérations n'ont pas échappé au législateur français, et on doit lui rendre cette justice que, s'il a eu recours à l'imposition des transports par chemins de fer pour faire face à des nécessités impérieuses, il s'est empressé d'opérer des dégrèvements aussitôt que la situation financière le lui a permis.

Au lendemain de la guerre franco-allemande, les transports de voyageurs et de messageries, déjà soumis depuis 1855 (guerre de Crimée) à un impôt de 12 0/0, avaient été frappés, par la loi du 16 septembre 1871, d'une surtaxe fixée à 10 0/0 du prix payé par le public, impôt compris, soit à 11,20 0/0 des taxes perçues par les Compagnies ; autrement dit, le taux du droit prélevé sur ces transports avait été porté de 12 à 23,20 0/0. Peu de temps après, la loi du 21 mars 1874 avait créé un impôt de 5 0/0 sur les taxes des marchandises expédiées en petite vitesse.

Or, cet impôt sur la petite vitesse, qui était d'ailleurs aussi néfaste qu'impopulaire (1), a complètement disparu dès 1878. D'autre part, la loi de finances du 26 janvier 1892 a ramené de 23,20 à 12 0/0 l'impôt applicable aux voyageurs et supprimé l'impôt sur les messageries. Ces dégrèvements, auxquels sont venues s'ajouter d'importantes réductions de tarifs consenties par les Compagnies de chemins de

(1) « Aucun impôt n'a été plus généralement attaqué et condamné par toutes les industries », écrivait en 1874 M. Benoît d'Azy, dans son *Rapport à l'Assemblée nationale* ; et M. Léon Say constatait, quatre ans plus tard, que cet impôt avait pour ainsi dire « créé une zone d'isolement autour de tous les établissements industriels, comme si les usines s'étaient trouvées soudain éloignées à la fois du lieu de production des matières premières et du lieu de consommation des objets fabriqués. » (*Rapport général sur le Budget de 1878*).

fer, ont grandement facilité les relations commerciales.

Cependant il est un impôt qui, bien qu'ayant été lui aussi augmenté après la guerre et à cause de la guerre, entrave encore aujourd'hui les transactions tout comme il les entravait il y a quarante ans. Nous voulons parler du droit de timbre des récépissés et lettres de voiture de chemins de fer, fixé à 35 centimes pour les expéditions en grande vitesse et à 70 centimes pour les expéditions en petite vitesse.

Non seulement ce droit de timbre est resté en vigueur depuis 1872, mais encore on en a généralisé la perception par une réglementation minutieuse. Pourtant il présente de sérieux inconvénients, et sa suppression ou sa modification ont été proposées au Parlement à plusieurs reprises.

Exposer la législation relative à cet impôt, formuler les critiques qu'il soulève, examiner les projets de réforme auxquels il a donné lieu, afin d'en dégager une conclusion pratique : tel sera l'objet de notre étude.

PREMIÈRE PARTIE

EXPOSÉ DE LA LÉGISLATION SUR LE TIMBRE DES RÉCÉPISSÉS

Bien que l'impôt qui nous occupe soit de date relativement récente, comme les chemins de fer eux-mêmes, on ne compte pas moins de cinq lois essentielles régissant, à l'heure actuelle, cette perception fiscale. Ce sont :

— La loi du 13 mai 1863 obligeant les Compagnies de chemins de fer à délivrer un récépissé timbré, à défaut de lettre de voiture ;

— La loi du 28 février 1872, par laquelle le droit de décharge a été réuni au droit de timbre ;

— La loi du 30 mars 1872, qui a élevé de 35 à 70 centimes le droit de timbre des récépissés pour les envois effectués en petite vitesse, et assujetti à l'impôt les expéditions groupées par les intermédiaires de transports ;

— La loi du 19 février 1874, appliquant l'impôt du timbre aux retours d'argent faits à titre de remboursement ;

-- Enfin la loi du 27 décembre 1892 assimilant, au point de vue du timbre, les lettres de voiture internationales aux récépissés utilisés en trafic intérieur.

Il convient de mentionner également la loi du 3 mars 1881 et la loi du 26 décembre 1908 (complétée par le décret du 27 octobre 1911) qui ont exceptionnellement fixé à 10 centimes le droit de timbre des récépissés, la première pour les colis postaux, la seconde pour les colis agricoles.

Nous allons étudier successivement ces différentes lois, en nous référant, au besoin, pour bien dégager l'esprit de chacune d'elles, aux documents parlementaires et aux décisions administratives susceptibles de préciser le sens ou de faire ressortir la portée du texte.

**I. — ORIGINE ET ÉVOLUTION DU DROIT DE TIMBRE
DES RÉCÉPISSÉS. — L'ARTICLE 49 DU CAHIER
DES CHARGES ET L'ARTICLE 10 DE LA LOI DU
13 MAI 1863.**

A l'époque où sont apparus les chemins de fer, toute lettre de voiture constatant un contrat de transport était soumise au timbre de dimension, en vertu de la loi de finances du 11 juin 1842 (art. 6).

Les expéditeurs acquittaient, en conséquence, un droit qui, à la suite de plusieurs variations, avait été fixé à 35 centimes par la loi du 28 avril 1846 (art. 62). Toutefois, comme l'emploi d'une lettre de voiture n'était pas obligatoire, on pouvait expédier des marchandises sans payer l'impôt du timbre. En d'autres termes, cet impôt n'atteignait pas tous les transports : il ne grevait que les transports constatés par écrit.

Les premiers cahiers des charges des grandes Compagnies ne firent que consacrer cette situation par la clause suivante :

« Toute expédition de marchandises dont le poids, sous un même emballage, excédera 20 kilos sera constatée, si l'expéditeur le demande, par une lettre »

de voiture, dont un exemplaire restera aux mains de la Compagnie et l'autre aux mains de l'expéditeur, comme duplicata..... »

Si donc l'expéditeur ne demandait pas de lettre de voiture, la Compagnie n'était pas obligée d'en établir, et par suite le transport échappait à l'impôt du timbre.

L'ordonnance de police du 15 novembre 1846 vint ensuite stipuler dans son article 50 :

« Un récépissé devra être délivré à l'expéditeur, s'il le demande, sans préjudice s'il y a lieu de la lettre de voiture (1). »

Cela revenait à dire que l'expéditeur pouvait exiger deux titres au lieu d'un (2) ; mais, ici encore, s'il ne désirait aucun titre, la Compagnie n'était pas forcée de lui en délivrer.

Cet état de choses se trouva modifié en droit lorsque les cahiers des charges furent remaniés en 1857-1859. En effet, la clause concernant la lettre de voiture fut alors rédigée de la façon suivante :

(1) Or, conformément à la clause des premiers cahiers des charges, il y avait lieu facultativement à la délivrance d'une lettre de voiture pour les marchandises dont le poids, sous un même emballage, excédait 20 kilos.

(2) « Cette simultanéité d'un récépissé et d'une lettre de voiture ne répondait d'ailleurs à aucun besoin, à aucune nécessité » (Bédarride, *Des chemins de fer au point de vue du transport des voyageurs et des marchandises*, t. I, p. 419).

« ART. 49. — *Toute expédition de marchandises sera constatée, si l'expéditeur le demande, par une lettre de voiture dont un exemplaire restera aux mains de la Compagnie et l'autre aux mains de l'expéditeur. Dans le cas où l'expéditeur ne demanderait pas de lettre de voiture, la Compagnie sera tenue de lui délivrer un récépissé qui énoncera la nature et le poids du colis, le prix total du transport et le délai dans lequel ce transport devra être effectué.* »

Donc, ou bien l'expéditeur demandait une lettre de voiture, et alors il devait acquitter le droit de timbre de dimension conformément à l'article 6 de la loi du 11 juin 1842 ; ou bien la Compagnie lui délivrait un récépissé, et ici encore le droit devait, semble-t-il, être perçu, par application de l'article 1^{er} de la loi du 13 brumaire an VII d'après lequel « la contribution du timbre est établie sur tous les papiers destinés aux actes civils ou judiciaires et aux écritures qui peuvent être produites en justice et y faire foi ».

Mais en fait, par tolérance administrative, les récépissés délivrés par les Compagnies de chemins de fer furent établis sur papier libre et ainsi exempts d'impôt. Bien plus, à partir de 1862, l'emploi de la lettre de voiture tomba en désuétude (1), et l'usage

(1) Cet abandon de la lettre de voiture tient à deux causes : d'une part, la loi de finances du 2 juillet 1862 éleva de 0 fr. 35 à 0 fr. 50 le droit de timbre de dimension, rendant ainsi beaucoup

des récépissés non timbrés devint général, de sorte que l'article 49 du cahier des charges, au lieu d'avoir pour effet de soumettre à l'impôt toutes les expéditions sans distinction, eut au contraire pour conséquence de les affranchir toutes (1).

Le législateur s'émut bientôt d'un résultat si préjudiciable aux intérêts du Trésor ; et, sur la demande du gouvernement, il inséra dans la loi de finances du 13 mai 1863 un article 10 ainsi conçu :

« ART. 10. — *A partir du 1^{er} juillet prochain, est réduit à 20 centimes le droit de timbre des récépissés que les Compagnies de chemins de fer sont tenues de délivrer aux expéditeurs lorsque ces derniers ne demandent pas de lettres de voiture* (2).

« *Le récépissé énoncera la nature, le poids et la désignation des colis, le nom et l'adresse du destinataire, le prix total du transport et le délai dans lequel ce transport devra être effectué.*

plus onéreux l'emploi de la lettre de voiture ; d'autre part, la Cour de cassation, dans trois arrêts du 27 janvier 1862, vint affaiblir, aux yeux des expéditeurs, l'utilité de ce document, en décidant que les Compagnies de chemins de fer n'étaient pas tenues d'accepter l'énonciation, dans la lettre de voiture, d'une indemnité pour retard, contrairement à la disposition de l'article 102 du Code de commerce.

(1) Les récépissés n'étaient soumis à la formalité du timbre que dans les cas très rares où ils étaient produits en justice à l'appui d'une réclamation.

(2) Il fut d'ailleurs entendu (et le Commissaire du gouvernement le déclara devant le Corps législatif) que le récépissé aurait absolument la même valeur juridique que la lettre de voiture.

« Un double du récépissé accompagnera l'expédition et sera remis au destinataire.

« Toute expédition non accompagnée d'une lettre de voiture doit être constatée sur un registre à souche, timbré sur la souche et sur le talon à peine d'une amende de cinquante francs..... »

Ainsi la nouvelle loi consacrait l'obligation, faite aux Compagnies par l'article 49 du cahier des charges, de délivrer un récépissé à l'expéditeur, à défaut de lettre de voiture. En outre, elle prescrivait formellement que la délivrance d'un récépissé détaché d'un registre à souche devait donner lieu à l'acquiescement du droit de timbre sous peine d'amende.

Désormais, par conséquent, l'impôt, au lieu d'être ou non perçu, suivant qu'il plairait à l'expéditeur de demander une lettre de voiture ou un récépissé, allait être perçu dans tous les cas, et pour toutes les expéditions par chemins de fer. Alors que les lois antérieures avaient tarifé le papier employé pour la rédaction du contrat de transport, on peut dire que la loi du 13 mai 1863 a tarifé l'expédition elle-même (1).

Toutefois elle établissait une inégalité fiscale entre les deux actes susceptibles de servir de preuve du contrat de transport, en faisant payer 20 centimes si l'on employait un récépissé, alors que l'on payait

(1) Lamé-Fleury, 1868, p. 122.

50 centimes si l'on se servait d'une lettre de voiture.

Il est vrai que cette inégalité instituée par la loi était moins grande que l'inégalité de fait qui existait antérieurement par suite de l'établissement des récépissés sur papier libre.

Comme nous le verrons, le droit de timbre des récépissés n'est pas resté fixé à 20 centimes ; et, sur ce point, l'article 10 de la loi de 1863 n'est plus applicable ; d'autre part, les Compagnies peuvent aujourd'hui éviter l'apposition matérielle du timbre sur la souche et sur le talon. Mais, sauf ces modifications, le texte en question a conservé toute sa valeur, et c'est encore lui qui contient le principe de l'impôt, à savoir qu'aucune expédition de marchandises par chemins de fer ne doit s'effectuer sans être accompagnée d'une lettre de voiture ou d'un récépissé timbré (1).

(1) Le récépissé est établi en deux exemplaires, l'un pour l'expéditeur, l'autre pour le destinataire ; mais ces deux exemplaires ne donnent lieu qu'à la perception d'un seul droit.

II. — RÉUNION DU DROIT DE DÉCHARGE AU DROIT DE TIMBRE (Loi du 28 février 1872, art. 11)

Jusqu'en 1871, le droit de timbre des récépissés demeura fixé à 20 centimes, et celui des lettres de voiture à 50 centimes.

La loi du 23 août 1871 (1), pour faire face aux difficultés financières du moment, ajouta deux décimes au principal des droits de timbre de toute nature. Cela porta à 60 centimes le prix des lettres de voiture. Quant aux récépissés, l'article 2 de la loi disposait qu'ils ne seraient pas soumis aux deux décimes, mais supporteraient à l'avenir un droit de timbre de 25 centimes.

D'autre part, la loi du 23 août 1871, par son article 18, créa un nouveau droit de timbre de 10 centimes s'appliquant à tous les titres emportant reçu ou décharge de sommes (2), valeurs ou objets.

(1) Il est à noter que les dispositions de cette loi relatives à l'impôt du timbre des récépissés ne sont plus en vigueur. C'est pourquoi nous n'avons pas compris la loi du 23 août 1871 dans notre énumération de la page 6. Nous la mentionnons, à titre historique, pour expliquer celle du 28 février 1872.

(2) Excepté pour les quittances de sommes inférieures à 10 francs

Des difficultés s'élevèrent sur le point de savoir qui des Compagnies de chemin de fer ou des destinataires devait supporter ce nouveau droit de timbre pour la décharge donnée lors de la livraison des marchandises.

Les Compagnies estimaient que le droit de décharge, n'étant que l'accessoire des frais de transport, devait être payé, comme ces frais eux-mêmes, par l'expéditeur ou le destinataire.

Mais, de son côté, le public pouvait soutenir que les Compagnies, débitrices des objets remis au transport, étaient redevables de l'impôt, et cela en vertu de l'article 23 de la loi du 23 août 1871 prescrivant que : « le droit de timbre est à la charge du débiteur ». C'est d'ailleurs en ce sens que se prononça le tribunal de commerce de la Seine par un jugement en date du 3 février 1872.

Il est intéressant de noter qu'à la même date, le ministre des finances, dans une lettre adressée au président de la chambre de commerce d'Elbeuf, qui l'avait consulté sur la question, déclarait qu'il ne lui appartenait pas de décider laquelle des personnes en présence (expéditeur, Compagnie, destinataire) devait supporter le paiement du timbre de 10 centimes, et que c'était un point de droit à trancher par les tribunaux (1).

quand il ne s'agit pas d'un acompte ou d'une quittance finale sur une plus forte somme.

(1) Lamé-Feury, 1872, p. 38.

C'est en vue de mettre fin à cette controverse et d'éviter de nombreux procès, que l'Assemblée nationale, sur la proposition de MM. Louis Delille et Caillaux, ajouta à la loi du 28 février 1872, concernant les droits d'enregistrement, l'article 11 ci-après :

« ART. 11. — *Le droit de décharge de dix centimes, créé par l'article 18 de la loi du 23 août 1871, pour constater la remise des objets, sera réuni à la taxe due pour les récépissés et lettres de voiture, qui est fixée ainsi qu'il suit :*

« *Récépissé délivré par les Compagnies de chemins de fer (droit de décharge compris), trente-cinq centimes ;*

« *Lettre de voiture (droit de décharge compris), soixante-dix centimes. »*

Il était donc entendu que, désormais, le droit de décharge des objets transportés frapperait, non pas les Compagnies de chemins de fer, mais soit l'expéditeur (pour les envois en port payé), soit le destinataire (pour les envois en port dû), tout comme le droit de timbre sur les récépissés.

Ainsi disparaissait, à la satisfaction des Compagnies, une cause de conflit entre elles et le public. D'ailleurs, la réunion du droit de décharge au droit de timbre offrait un certain avantage pour les expéditeurs eux-mêmes : elle empêchait en effet que le droit de décharge fût réclamé plusieurs fois pour un objet passant successivement entre les mains de

différents transporteurs. Quant au Trésor, il ne perdait rien à la nouvelle disposition législative ; car celle-ci, comme le fit remarquer M. Louis Delille, au cours de la discussion (1), ne modifiait pas le principe établi par la loi du 13 mai 1863, à savoir qu'il fallait utiliser un récépissé timbré à défaut de lettre de voiture ; la nouvelle modalité fiscale consistait simplement en ceci, qu'à l'avenir, lorsqu'on prendrait un récépissé, on paierait 35 centimes au lieu de 25, et lorsqu'on voudrait une lettre de voiture, on paierait 70 centimes au lieu de 60, par suite de l'adjonction du droit de décharge (2).

L'article 11 de la loi du 28 février 1872 est toujours en vigueur, sauf en ce qui concerne les récépissés des expéditions faites en petite vitesse, pour lesquels le droit a été porté de 35 centimes à 70 centimes par la loi du 30 mars 1872 dont nous allons aborder l'examen.

Toutefois, avant d'en terminer avec la question du droit de décharge, il convient de présenter à son sujet une observation importante.

Nous venons de voir que la loi du 28 février 1872 a réuni au droit de timbre des récépissés le droit de

(1) *J. off.* du 29 février 1872.

(2) Nous avons dit que la lettre de voiture était tombée en désuétude. Mais elle était encore employée pour les transports mixtes, effectués successivement sur la voie ferrée, et sur la voie de terre ou d'eau.

décharge de 10 centimes, créé par l'article 18 de la loi du 23 août 1871, « pour constater la remise des *objets* », c'est-à-dire en l'espèce pour constater la livraison des *marchandises* transportées par le chemin de fer. Or, ce même article 18 avait également soumis à un droit de 10 centimes les quittances de *sommes*, excepté celles de 10 francs et au-dessous (art. 20).

On était donc en droit de se demander si, outre les 10 centimes de décharge d'objets compris dans la taxe du récépissé, l'expéditeur d'un envoi en port payé, ou le destinataire d'un envoi en port dû, n'était pas tenu d'acquitter un autre droit de 10 centimes pour la quittance des *frais de transport*, au cas où ces frais dépasseraient 10 francs.

L'administration de l'Enregistrement se prononça tout d'abord en ce sens, et prescrivit à ses agents de veiller à la perception de ce droit de 10 centimes (1). En conséquence, tout paiement d'un prix de transport supérieur à 10 francs donna lieu à l'apposition, sur le récépissé ou la lettre de voiture, d'un timbre mobile de 10 centimes oblitéré, conformément à la loi, par la signature de l'employé receveur, suivie de la date du payement.

Mais, par une lettre-circulaire adressée, le 16 mai 1874, aux six grandes Compagnies, le ministre des

(1) Instruction du directeur de l'Enregistrement en date du 29 février 1872 (n° 2433).

travaux publics adopta un point de vue différent. Estimant que le récépissé délivré *au destinataire* était un simple duplicata n'ayant pas la valeur « de ces titres qui emportent d'eux-mêmes décharge ou libération », il autorisa les Compagnies à ne pas apposer de timbre-quittance sur ce récépissé, chaque fois que le destinataire d'un envoi en port dû ne demanderait pas un acquit des frais de transport.

Par contre, en ce qui concernait l'original du récépissé, délivré à *l'expéditeur*, rien n'était changé à la pratique précédente : lorsque ce récépissé énonçait un port payé supérieur à 10 francs, on devait y apposer un timbre-quittance. Comme on le voit, cette distinction subtile aboutissait à un résultat vraiment étrange, puisqu'une même expédition pouvait ou non donner lieu à la perception du timbre mobile de 10 centimes suivant que les frais de transport étaient réglés au départ ou à l'arrivée.

Le régime institué par la circulaire du 16 mai 1874 n'eut pas une longue durée, car au mois de janvier 1877, à la suite de difficultés soulevées par différents expéditeurs, l'administration de l'Enregistrement décida que la constatation, sur le récépissé, du paiement du prix de transport était un des éléments ou une des clauses du contrat d'expédition, et que cette constatation ne pouvait donner lieu dès lors à la perception d'un droit de timbre distinct du droit perçu pour le contrat lui-même (à savoir le

timbre du récépissé), à condition seulement que la reconnaissance du paiement n'eût pas une date postérieure à celle du récépissé. En conséquence, le droit de quittance de 10 centimes n'a plus été réclamé aux expéditeurs d'envois en port payé, lesquels ont obtenu l'égalité de traitement avec les destinataires d'envois en port dû (1).

D'ailleurs l'exonération de ce même droit a été accordée non seulement pour les récépissés constatant le paiement des frais de transport, mais encore pour les reçus de port payé donnés par les agents de chemins de fer avant la remise des récépissés. Il arrive fréquemment, en effet, que les expéditeurs, au lieu d'attendre la délivrance du récépissé dont la confection exige un certain temps, demandent un reçu provisoire de leur expédition et de la taxe par eux acquittée. Or une décision du ministre des finances, en date du 27 novembre 1875, a exempté du timbre-quittance les reçus de cette nature donnés

(1) Ainsi, après avoir perçu les 10 centimes de quittance, tant de l'expéditeur que du destinataire, on les a perçus uniquement de l'expéditeur, et enfin on en a exempté à la fois l'expéditeur et le destinataire.

Cette dernière transformation semble avoir échappé à M. Alfred Picard, qui n'en a pas fait mention dans les pages de son *Traité des chemins de fer* consacrées au droit de timbre-quittance (éd. 1887, t. II, p. 552, et t. IV, p. 284 et 739).

Elle n'est pas indiquée non plus par M. Victor Mitre qui, dans son livre sur le « *Droit commercial des chemins de fer* » (éd. 1912, p. 163), expose très bien cependant la solution admise aujourd'hui.

sur des carnets présentés par les expéditeurs ; et le directeur de l'Enregistrement, par une décision en date du 6 novembre 1901, a étendu la même exemption aux reçus donnés sur des bordereaux ou sur des feuilles volantes.

Toutefois cette exemption ne s'applique qu'aux émargements demandés pour les colis déposés dans les gares, et non pas aux émargements demandés pour les colis déposés dans les bureaux de ville ou enlevés au domicile des particuliers (1).

(1) Lettre ministérielle du 29 novembre 1880.

III. — AUGMENTATION DU DROIT DE TIMBRE POUR LES TRANSPORTS EN PETITE VITESSE (Loi du 30 mars 1872, art. 1^{er}).

Nous avons vu que la loi du 28 février 1872 avait fixé le droit de timbre des récépissés à 35 centimes et celui des lettres de voiture à 70 centimes (y compris le droit de décharge). Cette loi avait donc consacré l'inégalité d'imposition établie par la loi du 13 mai 1863 entre les deux sortes de titres pouvant servir à la constatation du contrat de transport.

Comme, sur les chemins de fer, la lettre de voiture n'était plus utilisée que dans le cas où la marchandise empruntait successivement la voie ferrée et la voie d'eau, on pouvait dire que presque toutes les expéditions remises aux Compagnies de chemins de fer donnaient lieu à la perception du droit de timbre des récépissés, soit 35 centimes. Par contre, les expéditions confiées aux entreprises de roulage ou de navigation, s'effectuant sous le couvert d'une lettre de voiture, donnaient lieu à la perception du droit de 70 centimes.

Pour faire disparaître cette inégalité entre les transports effectués exclusivement par chemin de fer

et les transports effectués soit par terre ou par eau, soit par la voie ferrée suivie de la voie de terre ou d'eau, M. Caillaux, au nom de la commission du budget, proposa à l'Assemblée nationale d'élever de 35 à 70 centimes le droit de timbre des récépissés délivrés pour les expéditions en petite vitesse. Le relèvement d'impôt n'était pas demandé pour les envois en grande vitesse, d'abord parce que, pour ces envois, la concurrence n'existait pas entre les chemins de fer et le roulage ou la batellerie, et ensuite parce que les marchandises à grande vitesse supportaient alors non seulement le droit de timbre de 35 centimes, mais encore l'impôt très lourd de 23, 20 0/0 sur le prix de transport.

La proposition de M. Caillaux, qui devait procurer au budget une augmentation de recettes évaluée à 4 millions $1/2$, fut votée par l'Assemblée nationale et devint l'article 1^{er} de la loi du 30 mars 1872 qui dispose :

« A partir du 8 avril 1872, le droit de timbre des récépissés délivrés par les chemins de fer, en exécution de la loi du 13 mai 1863, est fixé, y compris le droit de la décharge donnée par le destinataire, à 70 centimes pour chacun des transports effectués autrement qu'en grande vitesse. »

« Ces récépissés pourront servir de lettres de voiture pour les transports qui, indépendamment des voies ferrées, emprunteront les routes, canaux et rivières..... »

La deuxième disposition de cet article était en quelque sorte le corollaire de la première : du moment que le récépissé des expéditions à petite vitesse allait dorénavant coûter le même prix que la lettre de voiture, il avait paru logique de permettre de l'employer, comme la lettre de voiture elle-même, pour la continuation du transport sur les voies de terre ou d'eau.

Seulement qu'en résulta-t-il ? C'est que, sur les chemins de fer français, la lettre de voiture, qui était encore utilisée dans le cas de transports mixtes, devint à l'avenir sans objet. Aussi les Compagnies supprimèrent-elles les imprimés de lettres de voiture qu'elles mettaient, dans leurs gares, à la disposition du public.

IV. — ASSUJETTISSEMENT, A L'IMPOT DU TIMBRE, DES EXPÉDITIONS GROUPEES PAR LES INTERMÉDIAIRES DE TRANSPORTS (Loi du 30 mars 1872, art. 2).

En même temps que, dans un esprit d'égalité fiscale, le législateur de 1872 éleva de 35 à 70 centimes le coût du timbre des récépissés de petite vitesse, il adopta, dans le même esprit, une mesure d'un autre ordre, en ce qui concerne le droit de timbre applicable aux expéditions groupées par les intermédiaires de transports.

Chacun sait qu'à côté des chemins de fer existe une industrie qui consiste à réunir les colis de plusieurs expéditions pour les comprendre dans un même envoi, de façon à profiter des arrondissements de poids et des minima de perception établis par les tarifs (1).

(1) Par exemple, en réunissant 10 colis de 65 kilos, le groupeur paie une taxe de transport calculée sur 650 kilos, tandis que, si ces 10 colis étaient expédiés par dix personnes différentes, celles-ci paieraient dans l'ensemble pour 700 kilos, chaque colis séparé étant taxé sur 70 kilos.

De même, en réunissant par exemple 5.000 kilos de houille

Or, avant 1872, indépendamment de ces profits dont la légitimité n'a jamais été contestée, les commissionnaires exerçant l'industrie du groupage réalisaient un bénéfice sur l'impôt du timbre. En effet, en remettant à la fois au transport des colis adressés, par différents expéditeurs, à différents destinataires, ces commissionnaires n'utilisaient qu'un seul récépissé et ne payaient qu'un seul droit de timbre de 35 ou de 70 centimes. Cependant, ils réclamaient à chaque expéditeur ou à chaque destinataire le droit de timbre que ceux-ci auraient eu à payer si leurs colis avaient fait l'objet d'une expédition distincte. Par exemple, le groupeur qui réunissait en une même expédition de grande vitesse les colis de 5 expéditeurs, percevait d'eux 5 fois 35 centimes, alors qu'il ne déboursait en tout et pour tout que 35 centimes.

Il apparut que ce profit, réalisé au détriment du Trésor, n'était pas licite, et M. Caillaux, rapporteur de la loi du 30 mars 1872, le déclara nettement à l'Assemblée nationale :

« On ne peut pas accepter, dit-il, qu'on fasse un bénéfice sur l'impôt, car alors mieux vaudrait sup-

appartenant à trois négociants différents, le groupeur peut charger un wagon complet, et bénéficier d'un barème plus avantageux que celui applicable à trois expéditions partielles pesant chacune moins de cinq tonnes,

primer l'impôt que de le laisser inappliqué aux uns et pesant lourdement sur les autres (1) ».

En conséquence, il proposa de rétablir l'égalité fiscale entre toutes les expéditions en obligeant les entrepreneurs de transports à employer autant de récépissés timbrés qu'il y aurait de destinataires participant à un même envoi. Cette obligation a été inscrite dans l'article 2 de la loi du 30 mars 1872 :

« ART. 2. — *Les entrepreneurs de messageries et autres intermédiaires de transports qui réunissent en une ou plusieurs expéditions des colis ou paquets envoyés à des destinataires différents, sont tenus de remettre aux gares expéditrices un bordereau détaillé et certifié, écrit sur du papier non timbré et faisant connaître le nom et l'adresse de chacun des destinataires réels.*

« *Il sera délivré, outre le récépissé pour l'envoi collectif, un récépissé spécial à chaque destinataire. Ces récépissés spéciaux ne donneront pas lieu à la perception du droit d'enregistrement au profit des Compagnies de chemins de fer (2), mais ils seront établis par les entrepreneurs de transports eux-mêmes, sur des formules timbrées que les*

(1) Séance du 30 mars 1872, *J. off.*, 31 mars.

(2) Ce droit d'enregistrement n'a rien de commun avec les impôts du même nom perçus par l'État. Il s'agit d'une de ces taxes qui constituent « les frais accessoires » des transports par chemins de fer (droit d'enregistrement, droit de manutention, frais de pesage, de comptage, de magasinage) que les Compagnies perçoivent pour leur propre compte en plus de la taxe de transport proprement dite.

Compagnies de chemins de fer tiendront à leur disposition, moyennant remboursement des droits et frais. Les numéros de ces récépissés seront mentionnés sur le registre de factage ou de camionnage que lesdits entrepreneurs ou intermédiaires sont tenus de faire signer pour décharge par les destinataires. Ces livres ou registres seront représentés à toute réquisition aux agents de l'enregistrement.

« Chaque contravention aux dispositions qui précèdent sera punie d'une amende de cinquante francs, et de cent francs en cas de récidive dans le délai d'un an. Ces contraventions seront constatées par tous agents ayant qualité pour verbaliser en matière de timbre et par les commissaires de surveillance administrative. »

En vertu de ces prescriptions, un groupeur qui remet au chemin de fer des colis adressés à 3 destinataires différents, est tenu d'acquitter 4 droits de timbre, à savoir : 1 pour le récépissé de l'envoi collectif (1), et 3 pour les récépissés spéciaux à chaque lot de colis groupés (2).

On peut donc dire qu'au point de vue du timbre la situation des commissionnaires est devenue l'inverse de ce qu'elle était auparavant, puisqu'au lieu

(1) Le récépissé de l'envoi collectif indique, comme destinataire unique, l'intermédiaire qui se charge de prendre livraison et de répartir les colis groupés entre les différents destinataires réels.

(2) Les récépissés spéciaux sont couramment appelés « récépissés bleus », à cause de leur couleur qui les distingue des récépissés ordinaires.

de payer moins d'impôt que les autres expéditeurs, ils en paient désormais davantage : en effet, si nous reprenons l'exemple ci-dessus, le fisc perçoit du grouper quatre fois le droit de timbre, alors qu'il l'eût perçu seulement trois fois si les colis compris dans le groupage avaient été expédiés séparément sans le service d'un intermédiaire.

Il est à noter d'ailleurs que les simples particuliers, négociants ou propriétaires, ne sont pas soumis aux dispositions de l'article 2 de la loi du 30 mars 1872, et peuvent librement grouper leurs colis en utilisant un seul récépissé timbré pour l'expédition entière.

La loi de 1872 n'a donc pas réalisé absolument l'égalité fiscale ; mais elle a rendu au Trésor les recettes dont les commissionnaires avaient fait injustement leur profit.

**V. — APPLICATION DU DROIT DE TIMBRE DE
35 CENTIMES AUX RETOURS D'ARGENT EFFEC-
TUÉS A TITRE DE REMBOURSEMENT (Loi du 19
février 1874).**

En soumettant les groupeurs aux règles ci-dessus exposées, le législateur de 1872 avait voulu sauvegarder ce principe, inscrit dans la loi du 13 mai 1863, que toute expédition remise au chemin de fer devait donner lieu à la délivrance d'un récépissé timbré.

C'est au nom du même principe qu'une loi du 19 février 1874 a assujetti au timbre les retours d'argent faits à titre de remboursement. Mais, comme nous allons le voir, il semble qu'ici encore le législateur ait eu surtout la préoccupation d'augmenter les recettes budgétaires.

On sait qu'un transport est grevé de remboursement lorsque l'expéditeur, ayant vendu la marchandise au destinataire, charge le chemin de fer de percevoir le prix de vente au moment de la livraison, et de le lui faire parvenir. L'expéditeur évite ainsi de tirer une lettre de change sur son acheteur et de courir les risques de l'insolvabilité de ce dernier.

La pratique du remboursement, qui est employée par beaucoup de commerçants (et notamment par les grands magasins de nouveautés de Paris pour les colis qu'ils expédient en province), a soulevé la question de savoir si le transport de la somme encaissée du destinataire et versée à l'expéditeur devait être considéré comme constituant un transport distinct de celui de la marchandise (1). En d'autres termes, on s'est demandé si, indépendamment du récépissé de 35 ou de 70 centimes utilisé pour l'expédition de la marchandise, il convenait d'établir pour le retour d'argent, un récépissé de grande vitesse au timbre de 35 centimes (2).

Jusqu'en 1871, la solution négative prévalut : les remboursements ne donnèrent pas lieu à la délivrance d'un second récépissé.

Mais, à la suite de la loi du 23 août 1871, qui créa le timbre-quittance, les Compagnies de chemins de fer adoptèrent la solution inverse. Désireuses d'éviter le droit de quittance de 10 centimes qu'elles auraient eu à payer pour chaque remboursement, en tant que débitrices de la somme encaissée du des-

(1) Ce transport d'argent est purement fictif d'ailleurs, car l'opération se réduit à un simple jeu d'écriture : la gare d'arrivée crédite la gare de départ en lui adressant l'avis d'encaissement, et cette dernière prélève sur ses fonds généraux le montant du remboursement.

(2) Les finances ne sont pas transportées en petite vitesse.

tinataire et versée à l'expéditeur, les Compagnies se crurent autorisées à décomposer l'expédition contre remboursement en deux expéditions : celle de la marchandise, dans un sens, — celle des fonds, en sens contraire. De cette façon, la somme d'argent destinée à l'expéditeur des colis prenait à son tour le caractère d'une marchandise remise au transport et nécessitait, comme telle, l'emploi, aux frais de l'expéditeur, d'un récépissé timbré à 35 centimes, y compris le droit de décharge.

L'administration de l'Enregistrement se garda bien de s'opposer à ce système qui était évidemment très avantageux pour le Trésor. Mais les expéditeurs s'adressèrent aux tribunaux en faisant valoir que l'expédition contre remboursement constituait un contrat unique de transport et qu'en conséquence les Compagnies devaient délivrer un récépissé timbré et non pas deux.

Ce point de droit fut tranché judiciairement à l'occasion d'un procès intenté à la Compagnie de l'Est par la Compagnie des Messageries nationales. Par un jugement du 16 juillet 1872, le tribunal de commerce de la Seine donna gain de cause au demandeur et condamna la Compagnie de l'Est à restituer à la Compagnie des Messageries nationales les droits de timbre perçus pour des retours d'argent. La Cour d'appel de Paris confirma ce jugement par un arrêt du 10 janvier 1873, lequel fut lui-même

confirmé par un arrêt de la Cour de cassation du 6 mai 1873 (1).

Cette jurisprudence eut pour résultat de priver le budget d'une ressource à laquelle l'administration du Timbre s'était déjà fort bien accoutumée. Aussi le gouvernement ne tarda-t-il pas à proposer à l'Assemblée nationale de rétablir, au moyen d'une disposition législative, la pratique condamnée par la jurisprudence, et même de généraliser cette pratique en y soumettant les entreprises de transport autres que les chemins de fer, c'est-à-dire les entreprises de roulage et de navigation. Toutefois, comme ces dernières ne délivraient pas des récépissés à 35 centimes, mais des lettres de voiture à 70 centimes, le gouvernement demanda que les lettres de voiture créées pour les remboursements ne fussent assujetties qu'à un droit de timbre de 35 centimes (2).

Le texte proposé fut adopté et devint l'article 10 de la loi du 19 février 1874, qui est ainsi conçu :

ART. 10. — « *Les recouvrements effectués par les entrepreneurs de transport* (3), à titre de remboursement des

(1) Lamé-Fleury, 1873, p. 105.

(2) Rapport de M. Benoit d'Azy. — Lamé-Fleury, 1874, p. 113.

(3) Etant données les explications qui précèdent, il est à peine besoin de faire remarquer que l'expression « entrepreneurs de transport » est employée ici dans le sens large de transporteurs (chemins de fer, bateliers, camionneurs. ...) et non pas, comme à l'article 2 de la loi du 30 mars 1872, dans le sens étroit de commissionnaires, intermédiaires de transports.

objets transportés, quel que soit d'ailleurs le mode employé pour la remise des fonds au créancier, ainsi que tous autres transports fictifs ou réels de monnaies ou de valeurs, sont assujettis à la délivrance d'un récépissé ou d'une lettre de voiture dûment timbré.

« Le droit de timbre du récépissé ou celui de la lettre de voiture, fixé dans ce cas à 35 centimes, y compris le droit de décharge, est supporté par l'expéditeur de la marchandise. »

Aujourd'hui par conséquent les expéditions contre remboursement donnent toujours lieu à la perception simultanée du droit de timbre de 35 ou de 70 centimes pour le transport des objets transportés, et du droit de 35 centimes pour le retour des fonds.

La somme qui représente la valeur du remboursement est traitée comme une véritable marchandise et, bien qu'en fait elle ne soit pas transportée matériellement, les Compagnies de chemins de fer lui appliquent les taxes et l'impôt applicables aux transports de finances. Ces frais sont à la charge de l'expéditeur de la marchandise, mais il peut les mettre à la charge du destinataire si celui-ci consent à les supporter.

L'expéditeur a également la faculté de demander que le montant du remboursement lui soit versé dans une gare autre que la gare expéditrice de la marchandise. Dans ce cas l'avis d'encaissement, envoyé

d'abord à la gare expéditrice, est dirigé par celle-ci sur la gare où l'expéditeur désire être payé. Tout se passe comme si l'on effectuait deux transports successifs de la somme qui constitue le remboursement. Or, l'administration du Timbre a pensé qu'en pareille circonstance on ne pouvait se contenter du récépissé à 35 centimes créé par la gare destinataire de la marchandise pour le retour des fonds à la gare de départ, et que cette dernière devait, en outre, établir un deuxième récépissé pour la réexpédition des fonds sur la gare désignée comme lieu de paiement (1).

Toutefois l'administration du Timbre n'exige pas ce second récépissé lorsque la demande de l'expéditeur est faite au moment même où la marchandise est remise au chemin de fer ; elle l'exige seulement lorsque cette demande survient postérieurement à la remise des colis et modifie le contrat de transport primitif.

(1) Décision de l'Enregistrement d'octobre 1904.

VI. -- ASSIMILATION. AU POINT DE VUE DU TIMBRE, DES LETTRES DE VOITURE INTERNATIONALES AUX RÉCÉPISSÉS UTILISÉS EN TRAFIC INTÉRIEUR (Loi du 27 décembre 1892).

Nous avons eu déjà l'occasion d'observer que la lettre de voiture est tombée en désuétude pour les expéditions par chemins de fer, et que le récépissé sert couramment aujourd'hui à former le contrat de transport.

Mais cette observation n'est juste qu'en ce qui concerne les expéditions faites à l'intérieur de la France. Au contraire, les envois en provenance ou à destination de l'étranger doivent être accompagnés d'une lettre de voiture, conformément aux prescriptions de la Convention de Berne du 14 octobre 1890 régissant les transports internationaux de marchandises.

Si l'on avait appliqué à la lettre de voiture internationale le droit de timbre auquel sont assujetties en France les lettres de voiture ordinaires, il y aurait eu inégalité de traitement entre les expéditions passant la frontière et celles effectuées à l'intérieur même du pays. Nous savons en effet que la lettre de

voiture est toujours frappée d'un droit de timbre de 70 centimes quelle que soit la nature du transport, tandis que le récépissé supporte un droit de timbre de 70 ou de 35 centimes, suivant qu'il s'agit d'un transport en petite ou en grande vitesse (lois des 28 février et 30 mars 1872).

Il n'aurait pas été logique de faire payer un timbre deux fois plus élevé pour un envoi effectué en grande vitesse de Paris à Bruxelles ou vice-versa, que pour un envoi effectué en grande vitesse de Paris à Lille. Le droit de timbre ne devait pas avoir pour conséquence de rendre plus onéreuses les exportations, et il ne devait pas non plus prendre le caractère d'un impôt protecteur à l'égard des importations.

Aussi, peu de temps après l'entrée en vigueur de la Convention de Berne (1), une loi du 27 décembre 1892 a assimilé purement et simplement les lettres de voiture internationales aux récépissés français, au point de vue de l'impôt du timbre. Cette loi tient en deux articles (2).

L'article 1^{er} stipule que, comme nous venons de le dire, les lettres de voiture internationales sont assimilées, quant au timbre, aux récépissés du trafic intérieur.

(1) Cette Convention a été rendue applicable en France par la loi du 29 décembre 1891.

(2) Le vote eut lieu sans discussion et à l'unanimité, tant à la Chambre qu'au Sénat, *J. off.*, 14 et 25 décembre 1892.

L'article 2 contient des prescriptions destinées à bien assurer la perception de l'impôt pour les expéditions faites en France à destination de l'étranger. C'est qu'en effet les lettres de voiture prévues par la Convention de Berne n'offrent pas à cet égard les mêmes garanties que les récépissés. Ceux-ci, conformément à la loi du 13 mai 1863, sont extraits d'un registre à souche divisé en trois parties, savoir : l'original délivré à l'expéditeur, le double remis au destinataire, et enfin le talon conservé à la gare expéditrice pour être représenté aux préposés de l'administration de l'Enregistrement. La formule de lettre de voiture annexée à la Convention de Berne ne comprend, elle, que deux parties : la lettre de voiture internationale proprement dite, accompagnant la marchandise, et un duplicata conservé par l'expéditeur. Ici, pas de talon restant à la gare de départ et permettant la vérification de la perception du timbre. Cette vérification ne peut dès lors être exercée qu'en cours de route, ce qui est beaucoup moins facile.

Pour prévenir les fraudes susceptibles de se produire faute d'éléments de contrôle dans les gares expéditrices, le législateur français a jugé utile de prescrire l'adjonction, à la formule adoptée par la Convention de Berne, d'une troisième partie formant talon, à conserver par le chemin de fer.

D'où l'article 2 ci-après de la loi du 27 décembre 1892 :

« Pour les expéditions de France à destination de l'étranger, les lettres de voiture internationales seront établies sur des formules timbrées que les Compagnies de chemins de fer tiendront à la disposition des expéditeurs moyennant le remboursement des droits.

« Il sera ajouté, au modèle annexé à la Convention de Berne, un talon destiné à être conservé par le chemin de fer expéditeur, pour être représenté aux préposés de l'Enregistrement, dans les conditions prévues par l'article 10 de la loi du 13 mai 1863.

« Ce talon énoncera le nom de la gare expéditrice et de la gare destinataire, la date de la remise et le numéro de l'expédition.

« Chaque contravention aux dispositions du présent article sera punie d'une amende de 50 francs. »

L'exposé des motifs de la loi de 1892 faisait remarquer que les dispositions précitées ne portaient aucune atteinte aux règles fixées par la Convention de Berne, celle-ci ayant elle-même, dans son article 6, laissé aux administrations de chemins de fer la faculté d'exiger de l'expéditeur, outre la lettre de voiture, une pièce destinée à rester entre leurs mains, au cas où les lois et règlements du lieu de l'expédition l'ordonneraient.

Mais, à notre avis, la validité, au point de vue international, des dispositions de l'article 2 de la loi de 1892 est encore bien mieux établie par le dernier alinéa de l'article 6 de la Convention de Berne, qui

autorise chaque administration de chemin de fer participante « à créer pour les besoins de son service intérieur, une souche destinée à rester à la gare expéditrice et portant le même numéro que la lettre de voiture et le duplicata ».

L'article 2 de la loi du 27 décembre 1892 n'a pas fait autre chose que d'obliger les Compagnies françaises à adopter ce procédé pour les envois remis à destination de l'étranger.

La même mesure ne pouvait évidemment être prise pour les envois en *provenance* de l'étranger. Si grand que fût son désir d'empêcher les expéditeurs de se soustraire au paiement du timbre, le législateur français n'était pas en droit d'exiger que les lettres de voiture internationales créées par les administrations de chemins de fer belges, allemandes ou italiennes, comportassent une souche en vue de faciliter le contrôle des préposés de l'Enregistrement. Du reste, en ce qui concerne ces lettres de voiture, il a semblé que les intérêts du Trésor seraient suffisamment sauvegardés par la vérification à laquelle se trouvent soumis les titres accompagnant les expéditions venant de l'étranger, lorsqu'ils passent entre les mains des agents de la douane.

Si on laisse de côté cette considération que les lettres de voiture relatives aux marchandises importées ne comportent pas obligatoirement, comme les récépissés du trafic intérieur, une souche destinée

au chemin de fer, on voit que la loi de 1892 a réalisé complètement l'assimilation des lettres de voiture internationales aux récépissés. En effet, non seulement elle leur a appliqué le même droit de timbre de 35 ou de 70 centimes suivant que le transport a lieu en grande ou en petite vitesse, mais encore elle a obligé les Compagnies de chemin de fer à mettre à la disposition du public, pour les transports sur l'étranger, une formule de lettre de voiture analogue à celle des récépissés ; et elle a sanctionné cette obligation par une amende égale à celles qui ont été établies en matière de récépissé par l'article 10 de la loi du 13 mai 1863 et l'article 2 de la loi du 30 mars 1872.

**VII. — RÉDUCTION DU DROIT DE TIMBRE A 10 CEN-
TIMES POUR LES COLIS POSTAUX (loi du 3 mars
1881) ET POUR LES COLIS AGRICOLES (loi du
26 décembre 1908, et décret du 27 octobre 1911).**

§ 1. — Colis postaux.

Indépendamment du transport des marchandises à grande et à petite vitesse, les Compagnies d'intérêt général et l'administration des chemins de fer de l'Etat assurent le transport des colis postaux.

Il serait superflu de nous étendre ici sur la définition du colis postal: Qu'il nous suffise de dire que c'est un colis pesant au maximum 10 kilogrammes, dont l'affranchissement est obligatoire, et dont le transport a lieu aux conditions des expéditions postales, moyennant une taxe indépendante de la distance parcourue.

Le service des colis postaux a pris naissance avec la Convention internationale du 3 novembre 1880, à la suite de laquelle l'Etat français, qui n'était pas outillé pour ce service, chargea les Compagnies de chemins de fer et les Compagnies de navigation maritime du soin d'en assurer l'exécution.

Avant 1880, les Compagnies de chemins de fer avaient déjà organisé un service spécial de colis de 0 à 5 kilos, soumis à des tarifs gradués, indépendamment de la distance parcourue : mais les « petits colis » n'avaient rien de commun avec les articles postaux ; c'étaient simplement des messageries bénéficiant d'une taxe particulière (1).

En tant que messageries, ces colis devaient acquitter le droit de timbre de 35 centimes prévu par la loi du 28 février 1872, ce qui, pour de petites expéditions, était fort onéreux. Aussi, quand fut établi le régime des colis postaux, nettement distinct de celui des marchandises à grande vitesse, on n'hésita pas à leur appliquer un impôt différent ; et la loi du 3 mars 1881 autorisant la ratification de la Convention internationale et approuvant la convention passée entre le ministre des postes d'une part, et les Compagnies de chemins de fer et de navigation maritime d'autre part, réduisit à 10 centimes le droit de timbre des récépissés pour les colis postaux (2).

« ART. 5. — *Le droit de timbre des récépissés, bulletins d'expédition ou autres pièces en tenant lieu, délivrés par*

(1) Louis Marlio, Mazerat, Vergniaud et Godfernaux, *Voies ferrées*, 1912, p. 232.

(2) D'autres lois sont intervenues depuis pour approuver de nouvelles conventions entre l'Etat et les Compagnies (lois des 12 avril 1892 et 17 juillet 1897), mais elles n'ont pas modifié le droit de timbre établi par la loi du 3 mars 1881.

les Compagnies de chemins de fer, conformément à la loi du 13 mai 1863, pour les transports prévus par les deux conventions qui précèdent, est réduit, y compris le droit de décharge donnée par le destinataire, à 10 centimes par chaque expédition. »

Peu de temps après, une loi du 24 juillet 1881 supprima complètement le droit de timbre des colis postaux transitant par la France ou l'Algérie, et décida qu'un seul droit de 10 centimes serait perçu pour l'expédition d'un colis postal empruntant successivement la voie terrestre et la voie maritime.

Enfin une loi du 25 juillet 1881 fit application du timbre de 10 centimes aux retours d'argent effectués, à titre de remboursement de colis postaux.

L'intérêt de ces dégrèvements fiscaux a d'ailleurs été notablement accru par la loi du 17 juillet 1897 approuvant la Convention additionnelle du 12 novembre 1896 qui a élevé de 5 à 10 kilogrammes le maximum de poids que chaque colis peut atteindre à l'intérieur de la France (1). Le timbre réduit de 10 centimes a pu être ainsi appliqué à un nombre beaucoup plus grand d'expéditions. Toutefois, même en portant à 10 kilogrammes la limitation du poids des colis postaux, on n'a pas rendu accessibles à ce

(1) Le bénéfice de cette disposition a été étendu par décrets aux relations entre la France et ses colonies ; mais pour les relations avec les autres pays, le poids ne peut dépasser 2, 3 ou 5 kilogrammes, suivant les destinations.

mode de transport la plupart des produits agricoles, ceux-ci formant très souvent des colis d'un poids supérieur à 10 kilos. La mesure a surtout profité aux expéditeurs de produits manufacturés, mais elle n'a pas suffi pour permettre aux expéditeurs de denrées d'employer couramment le procédé à la fois rapide et peu coûteux du colis postal.

§ 2. — Colis agricoles.

Dans le but de faciliter le transport des denrées périssables, on a songé, dès 1896, à soumettre à un régime spécial des colis dits « colis agricoles », d'un poids inférieur à 50 kilogrammes.

A la suite d'heureuses tentatives faites dans ce sens par les Compagnies de chemins de fer anglaises pour amener à meilleur prix sur le marché de Londres les produits de la culture maraîchère et fermière, la Chambre des députés, sur la proposition de M. Gaston Bozérian, invita le gouvernement à instituer une commission extraparlamentaire chargée d'étudier la question (1).

Cette commission, nommée le 15 septembre 1896, émit l'avis qu'il convenait d'établir en France un régime particulier pour le transport en grande vitesse de certaines denrées alimentaires limitativement désignées. Elle proposa que les colis de l'espèce,

(1) Lamé-Fleury, 1896, p. 230.

pesant moins de 50 kilos, et répondant à des conditions d'emballage déterminées, fussent soumis, comme les colis postaux, à un droit de timbre de 10 centimes, et taxés par les Compagnies de chemins de fer suivant un tarif très réduit ne supportant pas l'adjonction de frais d'enregistrement.

Les Compagnies ayant consenti en principe à l'abaissement du prix de transport, le gouvernement fit voter, le 6 avril 1898, par la Chambre des députés, un projet de loi étendant aux colis agricoles n'excédant pas 50 kilos le droit de timbre de 10 centimes en vigueur pour les colis postaux. Mais les élections législatives qui eurent lieu au mois de mai de la même année empêchèrent le projet de passer au Sénat ; la question demeura en suspens.

Plusieurs années devaient s'écouler avant qu'elle reçût une solution définitive ; car le gouvernement, avant de soumettre au Parlement un nouveau projet, voulut s'assurer que la réduction du timbre de 35 à 10 centimes n'entraînerait pas de trop grands sacrifices pour le Trésor ; et il s'efforça d'obtenir que les réductions de tarifs consenties par les Compagnies de chemins de fer fussent les plus larges possible.

Les négociations entre le ministre des finances et les Compagnies menaçaient de s'éterniser quand, au cours de la discussion du budget de l'exercice 1909, M. Lauraine présenta à la Chambre des dé-

putés (1), la disposition additionnelle ci-après :

« Le gouvernement est autorisé à étendre le bénéfice du tarif réduit, établi par les lois des 3 mars 1881, 24-25 juillet 1881, 12 avril 1892 et 17 juillet 1897, pour le timbre des colis postaux, aux expéditions par chemins de fer d'une nouvelle catégorie de colis dits colis agricoles, d'un poids inférieur à 50 kilogrammes. »

Ce texte présentait cette particularité de n'être pas impératif, et de donner simplement délégation au pouvoir exécutif pour opérer une modification d'impôt. Malgré cela, il fut très vivement combattu par le gouvernement, sous prétexte que ce n'était pas un bon moyen d'obtenir des concessions des Compagnies de chemins de fer que de commencer par voter le principe d'un dégrèvement fiscal. Adoptée par la Chambre, disjointe par le Sénat et votée finalement par la Haute-Assemblée, la proposition de M. Lauraine devint l'article 10 de la loi de finances du 26 décembre 1908.

Dès lors les pourparlers engagés entre l'Etat et les Compagnies reprirent plus activement. Ils aboutirent en 1909 à la confection d'un nouveau tarif commun s'appliquant à des colis agricoles d'un poids inférieur à 40 kilos, et comportant de notables réductions sur le tarif en vigueur pour les denrées périssables expédiées en grande vitesse (2). Ce nouveau

(1) Séance du 27 novembre 1908, *J. off.* du 28 novembre.

(2) Tarif spécial commun G. V. n° 114.

tarif, destiné à jouer aussi bien pour les expéditions faites entre deux gares d'un même réseau que pour celles faites entre deux gares de réseaux différents, ne devait toutefois entrer en application qu'à la fin de l'année 1911, après que le gouvernement se fût décidé à abaisser le droit de timbre à 40 centimes, comme l'avait prévu la loi du 26 décembre 1908. Encore fallut-il pour cela que la cherté croissante des vivres vint en quelque sorte donner à cette mesure un caractère d'actualité (1).

C'est le décret du 27 octobre 1911, qui a réalisé le dégrèvement désiré. Son article 1^{er} dispose :

« A partir du 12 novembre 1911, est réduit à 40 centimes le droit de timbre applicable aux récépissés des colis agricoles dont le poids n'excède pas 40 kilos, expédiés d'une gare quelconque des réseaux de l'Est, de l'Etat, du Midi, du Nord, de l'Orléans et du P.-L.-M., dans les conditions prévues par le tarif spécial commun homologué le 11 octobre 1911 par le ministre des travaux publics. »

On remarque qu'à la différence de la loi du 26 décembre 1908, qui autorisait le gouvernement à étendre le bénéfice du timbre des colis postaux aux colis agricoles d'un poids inférieur à 50 kilos, le décret de 1911 n'en a fait profiter que les colis pesant au

(1) « Il est infiniment probable, écrit M. Jean-Henry Haguët, que, sans la crise de l'alimentation, les colis agricoles n'auraient pas encore vu le jour. A quelque chose malheur est bon, dit un proverbe..... » (*Journal des transports*, 28 octobre 1911).

maximum 40 kilos, ce maximum étant celui adopté pour le nouveau tarif de chemins de fer. D'ailleurs, aux termes de l'article 2 du dit décret, les denrées admises à bénéficier du droit de timbre de 10 centimes sont uniquement celles désignées dans le tarif (1). L'Etat n'a consenti à diminuer l'impôt que dans la mesure où les Compagnies ont accepté de réduire les frais de transport.

Tout compte fait, il ne semble pas que le plus lourd sacrifice ait été du côté du Trésor ; car si l'État a abandonné dans tous les cas 0 fr. 25 par colis, quelle que soit la distance parcourue, les Compagnies ont consenti des réductions de taxes proportionnelles à la longueur du trajet, et atteignant, pour certaines marchandises, jusqu'à 3 et 4 francs par colis (2).

(1) Ces denrées sont les suivantes : animaux abattus (agneaux, chevreaux, cochons de lait, lapins, pigeons, volailles) ; beurres, champignons frais, charcuterie, coquillages frais, cornichons frais, crème, crustacées (homards, langoustes, crevettes, écrevisses, crabes) ; escargots, fromages, fruits frais (citrons, fraises, olives, oranges, raisins, etc...) ; gibier abattu, graisses (margarine, saindoux, suif frais) ; huîtres, lait, légumes frais, melons, miel, œufs, poissons, viandes.

Le tarif n'est applicable qu'aux denrées dont la valeur ne dépasse pas 3 francs par kilo, emballage compris. En outre les colis ne doivent pas excéder 1 mètre sur chacune de leurs faces. Ils doivent aussi satisfaire à certaines conditions d'emballage, et être expédiés franco de port : comme pour les colis postaux, leur affranchissement est obligatoire.

(2) Exemple : pour un colis de viande, beurre ou fruits (autres que les raisins) pesant 20 kilos, les Compagnies perçoivent, impôt

Quant au résultat économique de cet abaissement simultané de l'impôt et du tarif de chemin de fer, il est difficile de l'apprécier actuellement. D'après nos informations, le nombre des colis agricoles transportés depuis le 1^{er} novembre 1911 serait relativement faible. Mais ce nouveau mode d'expédition n'est pas encore très connu du public, et par suite il convient d'attendre avant de se prononcer sur son utilité commerciale.

déduit :

Pour un parcours de 100 kilomètres :	4 fr. 40
— 300 —	4 fr. 90
— 600 —	2 fr. 90
— 1.000 —	3 fr. 90

Alors qu'elles percevaient anciennement, d'après le tarif G. V. 114 :

Pour un parcours de 100 kilomètres :	4 fr. 80
— 300 —	4 fr. 05
— 600 —	6 fr. 65
— 1.000 —	7 fr. 85

Il est vrai toutefois qu'au-dessous de 100 kilomètres, les Compagnies perçoivent au moins 1 fr. 40 par colis (impôt déduit), ce qui représente, pour les petits parcours, une taxe légèrement supérieure à celle du tarif commun G. V. 114. On n'a pas voulu appliquer aux colis agricoles un prix plus réduit que celui des colis postaux de 5 à 10 kilogrammes, lequel est de 1 fr. 50 y compris l'impôt de 10 centimes.

DEUXIÈME PARTIE

CRITIQUE DE L'IMPÔT DU TIMBRE DES RÉCÉPISSÉS

Suivant que l'on se place d'une part au point de vue financier, d'autre part au point de vue économique ou juridique, le droit de timbre des récépissés et lettres de voiture de chemins de fer présente de grands avantages ou au contraire de graves inconvénients.

I. — LES AVANTAGES D'ORDRE FINANCIER : PRODUCTIVITÉ. PERCEPTION FACILE ET PEU COUTEUSE.

Envisagé sous son aspect purement fiscal, l'impôt du timbre des récépissés pourrait être rangé au nombre des meilleurs impôts indirects.

C'est en effet un impôt productif, facile à percevoir et perçu à peu de frais.

C'est d'abord un impôt productif. Il procure actuellement au budget une somme de 40 millions ; et, comme toutes les taxes sur la circulation, son rendement tend sans cesse à suivre le développement de la richesse publique, voire même à progresser davantage en ce sens que le nombre des transactions augmente plus rapidement encore que la fortune générale (1).

Il a d'ailleurs donné jusqu'à présent des recettes croissantes, savoir.

18 millions en 1875 :

28 — 1884 ;

33 — 1894 ;

37 — 1899 ;

30 — 1911 ;

(non compris les timbres de colis postaux).

En second lieu, l'impôt du timbre des récépissés est facile à percevoir. S'ajoutant aux frais de transport, il se confond avec eux aux yeux du contri-

(1) Paul Leroy-Beaulieu, *Traité de la Science des finances*, t. I, p. 504.

buable ; l'expéditeur ou le destinataire l'acquitte sans trop y faire attention.

Toutefois, à la différence de la plupart des impôts indirects, celui-ci ne peut pas être ignoré du contribuable, car il figure sur les titres de transport. La personne qui remet une marchandise au chemin de fer sait donc qu'elle doit déboursier, selon le cas, 70, 35 ou 10 centimes au profit de l'Etat ; elle n'est pas dans la situation de l'acheteur d'une boîte d'allumettes ou d'un kilo de sucre, qui est incapable de discerner, dans le prix d'achat, la somme revenant au Trésor.

Ainsi notre impôt satisfait à la fois à deux grandes règles bien connues d'Adam Smith : la règle de commodité, d'après laquelle toute contribution doit être levée à l'époque et suivant le mode le plus convenable pour le contribuable, et la règle de certitude, consistant à ne pas laisser le contribuable dans l'ignorance de la taxe qu'on lui fait payer.

Enfin, l'impôt du timbre des récépissés a, au point de vue fiscal, le grand mérite d'être perçu à peu de frais. Cela encore le différencie de beaucoup d'autres impôts indirects dont la perception est fort coûteuse pour le budget, en raison du grand nombre d'agents chargés soit d'encaisser le montant des droits, soit de surveiller la matière imposable.

Ici, au contraire, le rôle du fisc est extrêmement simplifié, vu que l'Etat s'en est remis aux Compa-

gnies de chemins de fer du soin de percevoir le droit de timbre des expéditeurs ou des destinataires.

Autrefois, les récépissés étaient timbrés à l'extraordinaire, et les Compagnies devaient, en conséquence, faire l'avance de l'impôt à l'Etat (loi du 13 mai 1863). Mais, depuis un arrêté ministériel du 9 juin 1892, les récépissés sont dispensés de l'apposition matérielle du timbre qui est remplacé par une mention imprimée ainsi conçue : « droit de timbre perçu en compte avec le Trésor. » Les Compagnies perçoivent les droits sous leur responsabilité et à leurs risques et périls ; elles font chaque mois au Trésor, par anticipation, un versement provisionnel calculé à raison de 85 0/0 de la recette totale du mois correspondant de l'année précédente ; le règlement définitif a lieu ultérieurement, au vu d'états fournis par les Compagnies et soumis au contrôle de l'administration (1).

(1) Caillaux, *Les impôts en France*, t. I, p. 263.

Les droits sont payés : en cas de trafic entre deux ou plusieurs Compagnies françaises, par la Compagnie qui a reçu de l'expéditeur les objets à transporter ; en cas de trafic international et de transit en France, par la Compagnie qui reçoit à la frontière les marchandises provenant de l'étranger. Cependant, les transports en trafic international direct sous régime de douane sont, par exception, portés au compte de la gare destinataire (arrêté du 9 juin 1892, art. 2 et 5).

Pour les expéditions de France à destination de l'étranger, les lettres de voiture internationales sont établies sur des formules

Ce contrôle est lui-même facilité du fait que les Compagnies sont tenues, sous peine d'amende, de représenter aux agents de l'Enregistrement leurs livres, registres, titres, pièces de recette, de dépense et de comptabilité, afin qu'ils s'assurent de l'exécution des lois sur le timbre (loi du 23 août 1874, art. 22).

On voit combien la tâche du fisc se trouve réduite avec ce système, d'après lequel les agents de chemins de fer sont collecteurs de l'impôt et comptables vis-à-vis du Trésor.

Le droit de timbre des récépissés satisfait pleine-

timbrées que les Compagnies tiennent à la disposition des expéditeurs, moyennant le remboursement des droits (loi du 27 décembre 1892, art. 2).

Le paiement des droits de timbre sur états n'est pas applicable aux récépissés spéciaux que doivent établir eux-mêmes les entrepreneurs de messageries et autres intermédiaires de transport ; les Compagnies font l'avance de l'impôt et en récupèrent le montant sur les commissionnaires quand ceux-ci s'approvisionnent auprès d'elles de formules imprimées et timbrées.

Le paiement sur états ne s'applique pas non plus aux bulletins d'expédition de colis postaux, lesquels sont soumis au timbrage à l'extraordinaire (décret du 19 avril 1881) ; mais il a été étendu aux récépissés des colis agricoles par le décret du 27 octobre 1911.

Notons enfin que, dans le cas extrêmement rare où une expédition du régime intérieur français est accompagnée d'une lettre de voiture remise par l'expéditeur, ce dernier paie directement le droit de timbre à l'Etat, sans que le chemin de fer ait à intervenir dans la perception. L'expéditeur peut mettre l'impôt à la charge de son destinataire en grevant l'envoi d'un débours de 70 centimes.

ment à cette troisième règle essentielle qu'Adam Smith avait placée à la base de la Science financière : l'économie dans la perception (1).

(1) Mais, comme nous le voyons plus loin, la quatrième règle d'Adam Smith (la règle de justice) n'est pas observée.

II. — LES INCONVÉNIENTS D'ORDRE ÉCONOMIQUE ET JURIDIQUE

Qu'un impôt soit productif, que son prélèvement ait lieu de la manière la plus habile et la moins onéreuse : cela ne suffit pas à le rendre acceptable. Encore faut-il que cet impôt n'apporte pas trop d'entrave à l'activité économique nationale, qu'il ne soit pas réparti injustement et ne comporte pas de taxes inégales ou arbitraires.

Or, tel n'est pas le cas pour le droit de timbre des récépissés et lettres de voiture de chemins de fer. Cet impôt est au premier chef anti-économique. De plus il est injuste, attendu que son tarif est fixe et non proportionnel. Enfin il est inégal en ce sens qu'il frappe différemment les transports effectués en grande ou en petite vitesse, et ne s'applique pas aux transports par voie ferrée dans les mêmes conditions qu'aux transports par voie fluviale, terrestre ou maritime. Il faut dire en outre que la législation sur le timbre des récépissés présente plusieurs défauts et a soulevé certaines controverses.

Nous allons examiner l'un après l'autre ces différents griefs.

§ 1. — **L'impôt du timbre des récépissés est anti-économique.**

Au début de cette étude, nous avons déjà relevé la contradiction qui existe entre le fait d'imposer les transports et la tendance à faciliter de plus en plus les rapports d'échange. Nous avons montré notamment combien il est peu logique qu'un Etat comme le nôtre perçoive des impôts sur les expéditions par chemins de fer après avoir consenti en leur faveur de lourds sacrifices.

Toutefois, pour ce qui est de l'impôt du timbre des récépissés, ne pourrait-on pas soutenir qu'il se justifie, comme tous les impôts du timbre, par le service que rend l'Etat aux particuliers en les munissant d'un titre authentique dont la possession leur assure un recours facile devant les tribunaux, au cas de mauvaise exécution du contrat passé par eux, en l'espèce le contrat de transport ?

Ne pourrait-on pas dire aussi que cet impôt est trop minime pour entraver sérieusement les transactions commerciales ?

Ces deux allégations nous paraissent fort discutables.

Sans doute l'Etat rend service aux expéditeurs quand il leur fait remettre un récépissé qui est pour eux un excellent moyen de preuve de la remise de leurs marchandises au transport. Mais ce service

doit-il nécessairement donner lieu à une rémunération spéciale ?

Allons plus loin et demandons-nous si, d'une manière générale, puisqu'il entre dans les attributions de l'Etat d'assurer le respect des contrats, les charges lui incombant de ce fait ne devraient pas être supportées indistinctement par tous les citoyens, sans donner lieu à un prélèvement particulier sur ceux qui passent des conventions (1).

La question ainsi posée, il convient d'observer que la plupart des contrats (vente immobilière, contrat de mariage, testament, etc...) n'intéressent que les contractants eux-mêmes. Il est dès lors assez logique de faire payer à ces derniers, sous forme de droit d'enregistrement ou de timbre, l'avantage qu'ils retirent de la garantie de la loi.

Par contre, le contrat de transport de marchandises a une portée plus étendue. Il intéresse d'ordinaire non seulement ceux qui y participent (par exemple le fabricant expéditeur et le commerçant destina-

(1) M. Wahl, faisant la critique des droits d'enregistrement et de timbre, émet sur ce point une opinion nettement affirmative :

« Ce n'est pas, dit-il, au moment où un acte est passé, où une mutation s'opère que l'Etat assure aux citoyens sa protection, c'est en tout temps ; aussi est-ce également en tout temps qu'il prélève sur eux des impôts périodiquement exigibles, et on ne conçoit pas qu'outre ces impôts il en soit perçu d'autres à l'époque où se font les actes et les mutations... » (*Traité de droit fiscal*, t. I, n° 11).

taire), mais encore une foule d'autres individus (ceux qui achètent les marchandises transportées). En effet, plus ce contrat s'exécute dans des conditions favorables et à bas prix, plus le consommateur du produit transporté — c'est-à-dire en un mot le public — se trouve approvisionné à meilleur compte. On ne peut donc pas dire ici que le droit de timbre soit justifié par le service rendu au contractant ; car en garantissant l'exécution des contrats de transport, l'Etat rend en somme service à la masse des consommateurs.

On objectera il est vrai que, par suite du phénomène de l'incidence, l'impôt acquitté par l'expéditeur retombe le plus souvent sur l'acheteur de la marchandise. Mais alors n'est-ce pas avouer implicitement que le droit de timbre des récépissés est injustifiable puisque, à la différence des autres droits de timbre ou d'enregistrement qui ont du moins le mérite d'atteindre des objets de propriété (immeubles vendus, biens dotaux, valeurs successorales etc...), il atteint, lui, des objets de consommation.

Voilà en effet le vice profond de cet impôt qui est anti-économique parce qu'au lieu de frapper la fortune assise il frappe au hasard toutes les richesses en circulation, lesquelles sont en majeure partie des richesses périssables et de première nécessité (1).

(1) Comme l'a fort bien dit M. Boudenoot, « on ne saurait traiter de façon analogue les actes qui sont une manifestation du travail

Reste à savoir si le droit de timbre des récépissés est assez élevé pour augmenter sensiblement le prix des marchandises et entraver sérieusement les transactions commerciales.

L'impôt est si minime, dit-on, qu'il ne saurait exercer une influence appréciable en matière économique.

C'est oublier qu'à notre époque de grande concurrence il suffit parfois d'un écart de quelques centimes dans un prix de revient pour rendre la lutte possible ou impossible sur un marché (1).

C'est oublier aussi qu'un impôt, si léger soit-il, qui grève une marchandise exportée à l'étranger, agit comme un droit protecteur à rebours, en rendant plus difficile l'accès des produits nationaux sur les places étrangères (2).

Assurément, une taxe de 35 ou 70 centimes est peu de chose pour les marchandises de grande valeur qui peuvent s'expédier à de longues distances et supporter des frais de transport relativement considérables (exemple : les soieries, les liqueurs, les porce-

industriel ou commercial, et ceux qui ne font que constater le déplacement d'une richesse acquise, le passage, d'une main dans une autre, de biens qui s'acquièrent sans effort, sans qu'il en coûte rien à ceux qui les recueillent » (Le régime fiscal des mutations, *Revue pol. et parl.*, t. I, juillet 1894, p. 54).

(1) Limousin, *Le commerce et les chemins de fer*.

(2) Cauwès, *Précis du cours d'écon. pol.*, t. II, p. 555.

laines, les émaux, les camées, etc...). Il en est encore ainsi pour les marchandises de valeur moyenne remises au chemin de fer par grandes quantités (les céréales, les houilles expédiées par wagons complets....). Mais, en ce qui concerne les produits de faible valeur transportés par petites quantités sur de courtes distances (un sac de pommes de terre, un panier de cerises), la perception du droit de timbre est loin d'être négligeable.

Cette perception serait toutefois moins sensible si le taux du droit diminuait à mesure qu'il s'appliquerait à des expéditions de moindre importance, c'est-à-dire, en un mot, si l'impôt du timbre des récépissés était proportionnel.

Ceci nous amène à parler du second des griefs formulés contre cet impôt.

§ 2. — L'impôt du timbre des récépissés est injuste, car il est fixe et non proportionnel.

Suivant Adam Smith, les citoyens d'un pays doivent contribuer aux dépenses du gouvernement autant que possible en raison de leurs facultés respectives, c'est-à-dire en proportion du revenu dont ils jouissent sous la protection de l'Etat.

A la vérité, seuls les impôts directs permettent d'appliquer cette règle, attendu qu'ils atteignent des situations et non des actes. Les impôts indirects, au contraire, ne sauraient être exactement proportion-

nels aux facultés individuelles, car il n'y a pas de corrélation rigoureuse entre les faits qui occasionnent leur perception et la fortune des contribuables.

En particulier, le fait qu'un commerçant remet annuellement 300 expéditions au chemin de fer n'implique pas nécessairement que ce commerçant soit deux fois plus riche que celui qui en remet 150. Cependant il est à présumer que le premier est plus aisé que le second. Il est à présumer également que le négociant qui expédie au loin des articles de luxe dispose d'un capital plus considérable que le petit cultivateur qui envoie quelques denrées à la ville voisine.

De même, si nous nous tournons du côté du consommateur des marchandises transportées, sur lequel l'impôt va retomber en partie par le jeu de l'incidence, nous ne pouvons pas dire d'une façon certaine que tel qui achète 10 kilos d'un produit est deux fois plus fortuné que tel qui en achète 5 kilos ; mais nous pouvons penser qu'en général celui-là est plus riche que celui-ci, et qu'encore l'acheteur d'objets très coûteux apportés d'un pays lointain a des facultés plus grandes que l'acheteur de produits à bon marché venant de la campagne environnante.

En conséquence, si l'on veut réaliser dans la mesure du possible la justice en matière d'impôt sur les transports de marchandises par chemins de fer, il semble que l'on doive proportionner le prélèvement fiscal à l'importance pécuniaire de l'acte, c'est-à-dire

à l'importance du prix de transport, lequel se règle ordinairement sur celle de l'acte lui-même.

Le droit de timbre des récépissés ne satisfait aucunement à cette idée de justice, puisqu'il est invariablement fixé à 35 centimes en grande vitesse et à 70 centimes en petite vitesse, quel que soit le montant de la taxe acquittée par les expéditeurs. On peut faire à cet impôt le reproche inverse de celui que l'on adresse — beaucoup moins judicieusement d'ailleurs — aux tarifs de chemins de fer. Le public a coutume de se plaindre de l'extrême complexité des tarifs, grâce à laquelle pourtant il est possible de donner à chaque marchandise le prix le plus approprié pour en permettre le transport et pour assurer le développement de l'industrie correspondante (1). Le droit de timbre des récépissés a, au contraire, le défaut d'être trop simple en ne se modelant ni sur la valeur de la marchandise, ni sur la longueur du trajet parcouru (2).

(1) Schœller, *Cours de tarifs de chemins de fer professé à l'Institut commercial de Paris*.

(2) Il est à noter toutefois que les taxes de chemins de fer ne sont jamais rigoureusement proportionnelles à la distance, à cause des frais accessoires dont nous avons parlé plus haut et qui, ou bien sont fixes comme le droit d'enregistrement de 10 centimes, ou bien sont simplement proportionnels au tonnage et non à la distance comme les frais de manutention ; — d'où il suit qu'un long transport coûte proportionnellement moins cher qu'un petit. Seulement ici, l'élément fixe de la taxe trouve sa justification

Tous les auteurs s'accordent à reconnaître l'iniquité de cet impôt dont le tarif n'est pas gradué selon l'importance des transports auxquels il s'applique. M. Colson, entre autres, fait remarquer, dans son livre, *Le budget et les chemins de fer* que le droit de 70 centimes sur la petite vitesse « est absolument exorbitant pour les petites expéditions qui sont très nombreuses, puisque les envois payant moins de 2 francs comme prix de transport représentent 43 0/0 des expéditions par chemins de fer, colis postaux non compris ».

Ecrasant pour les marchandises peu coûteuses transportées à courte distance, l'impôt du timbre est insignifiant pour les objets de grande valeur expédiés à des centaines de kilomètres. En d'autres termes, sa fixité le rend proportionnel à rebours, et il est facile d'en faire la démonstration en comparant, pour deux expéditions différentes, le chiffre de l'impôt avec le prix de transport.

Prenons par exemple deux expéditions en petite vitesse composées : l'une, d'un fût de bière adressé de Saint-Denis à Paris (distance : 6 kilomètres) ; l'autre, de 20 tonnes de laine brute adressées d'Hendaye à Lille (distance : 1.072 kilomètres).

D'après les indications du *Recueil Chaiix*, la taxe de ces deux transports s'établit de la façon suivante :

dans le fait qu'il rémunère des opérations déterminées (enregistrement, chargement et déchargement).

a) *Pour le fût de bière :*

Prix du tarif spécial du Nord P.V.	
n° 6 (barème A).	0 fr. 40
Frais d'enregistrement . . .	0 fr. 10
Timbre	0 fr. 70
Total	<u>1 fr. 20</u>

b) *Pour les 20 tonnes de laine brute :*

Prix du tarif spécial commun P.V.	
n° 120 (chap. 6).	1.000 fr. 00
Frais d'enregistrement. . .	0 fr. 10
Timbre.	0 fr. 70
Total.	<u>1.000 fr. 80</u>

Si nous cherchons le rapport existant entre chacune de ces deux taxes et les 70 centimes de timbre qu'elles comprennent, nous voyons que l'impôt représente 58 0/0 du prix de transport du fût de bière expédié à 6 kilomètres, et seulement 0,07 0/0 du prix de transport des 20 tonnes de laine expédiées d'un bout à l'autre de la France.

Le droit de timbre des récépissés est donc bien proportionnel à rebours, puisqu'en la circonstance il frappe 828 fois plus la petite expédition que la grande.

Nous pourrions d'ailleurs relever des contrastes beaucoup plus saisissants encore. Il nous suffirait

pour cela de comparer, au point de vue de l'impôt, une expédition supportant des frais de transport élevés et une expédition effectuée gratuitement. Il y a en effet des transports pour lesquels les Compagnies de chemins de fer ne perçoivent aucune taxe à leur profit (1). C'est ainsi que la Compagnie du Nord transporte gratuitement :

a) *En grande comme en petite vitesse* :

1° Les animaux, instruments, objets et produits en retour des concours agricoles ou des expositions officielles ;

2° Les voitures et fourgons de la Compagnie internationale des wagons-lits, lorsque ces véhicules sont envoyés d'un point à un autre du réseau, soit pour assurer le service, soit pour se rendre aux ateliers de réparation ou pour aller prendre des approvisionnements (gaz, électricité, etc...).

b) *En petite vitesse* :

1° Les emballages vides (cadres, fûts, sacs, etc...) ayant servi ou devant servir à un transport à l'état plein (2) ; la gratuité est accordée pour un parcours égal ou inférieur au parcours à charge ;

2° Les wagons-réservoirs vides fournis par les expéditeurs ou les destinataires ;

(1) Sauf la taxe d'enregistrement de 10 centimes.

(2) Les pots à lait vides, et les caisses ou paniers vides utilisés pour des transports de poissons frais à destination de Paris bénéficient même du retour gratuit en grande vitesse.

3° Les trucks fournis par les expéditeurs et retournés à leur point de départ après avoir servi à des transports d'excavateurs, grues, locomotives ou tenders.

Or, ces différentes expéditions sont, comme toutes les autres, soumises à l'impôt de 35 ou 70 centimes. Même quand le transport est gratuit le fisc n'abandonne pas ses droits. Le principe de la loi de 1863, suivant lequel toutes les expéditions doivent être accompagnées d'un récépissé timbré, est appliqué avec la plus grande rigueur.

Sont exempts cependant du droit de timbre :

1° Les transports exécutés, sur la présentation d'une lettre de voiture administrative, pour le compte des diverses administrations de l'Etat, tels que les transports de poudres, tabacs, munitions, approvisionnements, effets militaires, etc... (1).

2° Les transports que les Compagnies de chemins de fer effectuent « en service » pour leur propre compte (transports de matériel, de combustible, etc...). Dans ce cas, il n'y a pas de contrat de transport et, par suite, il n'est pas créé de récépissé (2).

(1) Décisions ministérielles des 18 fructidor an VIII, 3 septembre 1850, 3 février 1885 et 8 mars 1886.

(2) Les titres transportés pour opérations de renouvellement, de conversions ou de paiement, lorsqu'ils ne sortent pas des limites du réseau de la Compagnie qui les a émis, ne donnent pas lieu non plus à la délivrance d'un récépissé (Décision du ministre des finances du 9 juin 1879). — Par contre, les transports gratuits

3° Les réexpéditions en petite vitesse faites sur la demande régulière des *expéditeurs*. Par exemple, un expéditeur donne l'ordre à la gare destinataire de diriger la marchandise sur un autre point, ou de la ramener à son point de départ. En pareil cas, le récépissé P. V. créé pour l'expédition primitive est utilisé pour le second transport et il n'est pas perçu un second droit de timbre, car on considère que le premier contrat de transport subsiste encore quoique modifié (1).

A part les quelques exceptions que nous venons d'énumérer, le droit de timbre, nous le répétons,

que les Compagnies font pour le compte de leurs agents, par exemple le transport du mobilier d'un chef de gare, sont soumis au droit commun et supportent l'impôt du timbre (Décision ministérielle du 9 février 1867).

(1) Mais les réexpéditions en petite vitesse demandées par les *destinataires* comportent la création d'un nouveau récépissé timbré, parce qu'alors on estime qu'il s'agit d'un contrat de transport absolument différent du premier (Décision de la Direction générale de l'Enregistrement du 18 novembre 1901).

Quant aux réexpéditions en grande vitesse, elles donnent toujours lieu à l'établissement d'un second récépissé, alors même qu'elles sont effectuées sur ordre des expéditeurs. Cependant la réexpédition (d'ailleurs fictive) d'un remboursement sur un point autre que la gare d'expédition de la marchandise n'exige pas la création d'un deuxième récépissé, lorsque l'ordre a été donné au moment où la marchandise, objet du remboursement, a été remise au transport.

Remarquons que la réexpédition d'un colis postal, soit sur le point de départ, soit sur un autre lieu, donne ouverture à un nouveau droit de timbre de 10 centimes, sauf le cas de fausse direction ou d'erreur de service.

s'applique uniformément à toutes les expéditions de marchandises par chemins de fer, de quelque nature et de quelque importance qu'elles soient.

Cette fixité du tarif de l'impôt est très désavantageuse pour les petits commerçants qui, ne disposant pas de ressources suffisantes pour faire de gros approvisionnements, sont obligés de n'acheter leurs marchandises que par faibles quantités à la fois et de payer ainsi fréquemment le droit de timbre. Comme la concurrence du haut commerce les contraint à modérer leurs prix, ils ne peuvent pas toujours se faire rembourser l'impôt par les consommateurs ; et par suite l'improportionnalité du droit de timbre vient aggraver l'infériorité de leur situation vis-à-vis des grandes entreprises commerciales. Notamment elle les place en état d'infériorité vis-à-vis des négociants étrangers qui, adressant ordinairement leurs marchandises en France par wagons complets, ne se ressentent pour ainsi dire pas des 35 ou 70 centimes ajoutés au prix de transport de chaque expédition.

Ainsi, du fait qu'il est fixe, l'impôt du timbre des récépissés est non seulement injuste et antidémocratique, mais encore contraire, dans une certaine mesure, aux intérêts du commerce national.

§ 3. — L'impôt du timbre des récépissés est inégal.

Le droit de timbre des récépissés prête également à la critique à un autre point de vue. On peut en effet lui reprocher de taxer d'une manière très inégale les expéditions effectuées en grande et en petite vitesse, et de constituer, pour les transports par chemins de fer un régime fiscal très différent de celui auquel sont soumis les autres contrats de transport.

a) *Différence entre la grande et la petite vitesse.* — On se rappelle qu'en portant de 35 à 70 centimes le droit de timbre des récépissés délivrés pour les expéditions en petite vitesse, le législateur de 1872 a voulu réaliser l'égalité d'imposition entre ces expéditions faites par chemins de fer et celles effectuées par terre ou par eau sous le couvert d'une lettre de voiture timbrée à 60 centimes non compris le droit de décharge de 10 centimes.

Cette modification du tarif de l'impôt a eu inversement comme conséquence d'établir une différence de taxe du simple au double entre les transports par voies ferrées eux-mêmes, selon qu'ils ont lieu en grande ou en petite vitesse.

Une telle différence pouvait se justifier à une époque où la grande vitesse supportait, indépendamment du droit de timbre de 35 centimes, une contribution très lourde de 23.20 0/0 qui n'atteignait pas

la petite vitesse. Mais elle a perdu toute raison d'être depuis que cette contribution spéciale a été abolie par la loi du 26 mars 1878.

Dira-t-on que l'écart entre le droit sur la petite vitesse et le droit sur la grande vitesse s'explique par cette considération que les tarifs de chemins de fer sont plus élevés pour les transports en grande vitesse que pour les transports en petite vitesse ? Il semble au contraire qu'il serait plus équitable, si le prélèvement fiscal devait varier suivant la nature du transport, d'appliquer à la petite vitesse la taxe la moins forte ; car l'inégalité existant actuellement entre les deux modes de transport accentue encore, au lieu de l'atténuer, le défaut de proportionnalité du droit de timbre.

Nous ne croyons pas nécessaire de développer longuement cette idée. Qu'il nous suffise, pour la rendre saisissante, de noter que la différence d'imposition entre la grande et la petite vitesse aboutit à ce résultat vraiment étrange qu'une faible quantité de marchandise expédiée à courte distance coûte moins cher de transport en grande vitesse qu'en petite vitesse, du fait qu'elle supporte un droit de timbre de 35 centimes dans le premier cas, et de 70 centimes dans le second.

Par exemple, 100 kilos de légumes expédiés en grande vitesse, sur le réseau du Nord, à une distance

de 15 kilomètres, donnent lieu à la perception suivante :

Taxe de transport.	0 fr. 50
Frais d'enregistrement.	0 fr. 10
Timbre	0 fr. 35
Total.	<u>0 fr. 95</u>

Pour le même envoi effectué en petite vitesse, il est perçu :

Taxe de transport.	0 fr. 40
Frais d'enregistrement.	0 fr. 10
Timbre.	0 fr. 70
Total.	<u>1 fr 20</u>

Soit une différence de 0 fr. 25 *en faveur de la grande vitesse.*

Cette simple constatation montre tout ce qu'il y a de paradoxal dans l'inégalité établie, quant à l'impôt du timbre, entre les deux principaux modes d'expédition par chemins de fer (1).

b) *Différence entre les contrats de transport par chemins de fer et les autres contrats de transport.* — Non moins choquante est l'inégalité qui existe, quant à l'impôt du timbre, entre les transports par voie ferrée et les autres moyens de transport. Par suite

(1) Nous laissons de côté ici les expéditions de colis postaux et de colis agricoles qui bénéficient du timbre réduit de 10 centimes. Le fait que ces expéditions sont soumises à des régimes spéciaux justifie leur situation privilégiée au point de vue fiscal.

des modifications successivement apportées à la loi organique du 13 brumaire an VII, les divers écrits désignés sous le nom de « récépissés » pour les expéditions par chemins de fer, de « connaissements » pour les expéditions maritimes, et de « lettres de voiture », pour les expéditions par route ou par voie fluviale, sont actuellement soumis à des règles très différentes, bien qu'ils aient même nature juridique.

Les prescriptions applicables aux connaissements sont celles qui présentent le moins de contraste avec les prescriptions relatives aux récépissés ; car, de même que la loi du 13 mai 1863 rend obligatoire l'emploi d'un récépissé timbré pour toute expédition remise au chemin de fer, la loi du 30 mars 1872 exige que tout transport effectué par navires et autres bâtiments de mer soit accompagné, sous peine d'amende, de connaissements assujettis à l'impôt du timbre (1).

Seulement, ici, la quotité du droit est plus élevée, vu que chaque envoi donne lieu à la rédaction de quatre actes soumis au timbre de dimension (2). Il

(1) La loi dispose exactement, dans son article 3, que « tout transport par mer et sur les fleuves, rivières et canaux, dans le rayon de l'inscription maritime, doit être accompagné de connaissements... ». Mais en fait cette mesure n'est pas appliquée aux transports effectués à l'embouchure des fleuves dans des barques, gabarres ou allèges.

(2) Les quatre originaux prévus par l'article 282 du Code de

est perçu ainsi quatre fois 60 centimes, soit 2 fr. 40 par expédition. — L'impôt est réduit à 1 fr. 20 pour les expéditions par le petit cabotage de port français à port français (loi du 30 mars 1872, art. 3). — Dans le cas où il est créé plus de quatre connaissements, les connaissements supplémentaires sont passibles chacun d'un droit de 60 centimes, qui s'ajoute au prix des quatre autres. — Les connaissements venant de l'étranger sont taxés à raison de 60 centimes par chaque original dont il est fait usage en France, avec minimum de 1 fr. 20 représentant les droits dus pour le connaissement remis au capitaine et pour le connaissement destiné au consignataire de la marchandise (loi du 30 mars 1872, art. 4 et 5).

Ainsi, de toute façon, les transports maritimes supportent un droit de timbre supérieur à celui qui atteint les transports par chemins de fer (1). Mais il faut dire que, d'un autre côté, les expéditions effectuées par mer se trouvent avantagées du fait qu'elles ne sont pas soumises, comme les expéditions par

commerce doivent être présentées simultanément à la formalité du timbre. Celui des originaux destiné au capitaine supporte les droits exigibles pour les quatre originaux ; les trois autres sont timbrés gratis et revêtus d'une estampille dite de contrôle.

(1) Seuls les colis postaux sont imposés de la même manière : qu'ils soient remis au chemin de fer ou à la navigation, ils ne donnent jamais lieu qu'à la perception d'un droit de timbre de 10 centimes.

voies ferrées, aux prescriptions de l'article 2 de la loi du 30 mars 1872 concernant la taxation spéciale des colis dont les commissionnaires forment des groupages. Cet avantage est naturellement exploité par les groupeurs qui, après avoir centralisé les colis provenant d'expéditeurs différents, les adressent à des correspondants chargés de les faire parvenir aux destinataires réels, et ne se font pas scrupule de réclamer à chacun de ces derniers le prix du connaissance unique établi pour l'ensemble de l'expédition, laquelle constitue parfois la cargaison entière d'un navire !

S'il est indispensable de créer des connaissances pour les transports maritimes, ainsi que des récépissés pour les transports par chemins de fer, par contre la création de lettres de voiture pour les expéditions qui empruntent la batellerie ou le roulage n'est pas obligatoire.

A défaut de prescriptions particulières comme celles de l'article 10 de la loi du 13 mai 1863 et de l'article 3 de la loi du 30 mars 1872, les contrats de transport par route ou par voie fluviale bénéficient du droit commun, c'est-à-dire que les parties sont libres de les constater comme bon leur semble, et ne sont pas tenues de rédiger de lettres de voiture. Dans le cas où les expéditeurs et les entrepreneurs de camionnage ou de batellerie usent de cette faculté,

aucun droit de timbre n'est payé par eux au Trésor. Dans le cas contraire, ils acquittent, pour la lettre de voiture employée, le timbre ordinaire de dimension de 60 centimes, par application des lois du 11 juin 1842 (art. 6), du 2 juillet 1862 (art. 17) et du 23 août 1871 (art. 2).

Comme en fait les intéressés s'arrangent le plus souvent de manière à échapper à l'impôt, les chemins de fer et la navigation maritime se trouvent placés, au point de vue fiscal, dans une situation très défavorable vis-à-vis du roulage et de la navigation intérieure. Les chemins de fer sont en outre défavorisés par ceci qu'à l'instar du groupage maritime, le groupage terrestre ou fluvial n'est pas assujéti à un régime analogue à celui du groupage par voie ferrée.

En ce qui concerne les transports par eau, cette différence de traitement se comprend d'autant moins que, par ailleurs, notre législation met encore les chemins de fer en état d'infériorité vis-à-vis de la navigation fluviale. On sait en effet que la voie d'eau est mise gratuitement à la disposition de la batellerie (depuis la loi du 19 février 1880 supprimant les droits de navigation), tandis que la voie ferrée est établie au moins en partie et entretenue aux frais des Compagnies concessionnaires, qui ont dès lors à se rémunérer de ces dépenses, à titre de péage, en outre des frais généraux d'exploitation, de matériel et de traction. D'autre part, tandis que la batellerie

peut débattre librement les prix de transport des marchandises à elle confiées et faire varier incessamment ces prix suivant la loi de l'offre et de la demande, les concessionnaires de chemins de fer sont liés par des règles étroites qui les empêchent d'augmenter ou de réduire, au gré des fluctuations commerciales, les bases des tarifs approuvés par l'administration supérieure (1).

Il semble que les entreprises de navigation seraient suffisamment avantagées du fait du privilège domanial et de la liberté économique dont elles jouissent, sans qu'il fût besoin de leur accorder encore un appréciable avantage d'ordre fiscal en ne leur imposant pas l'obligation d'employer des actes timbrés pour tous leurs transports.

A côté de l'inégalité que nous venons de relever entre les expéditions par voie ferrée et les expéditions par mer, route ou fleuve, nous devons en mentionner une autre concernant les transports de marchandises par tramways.

En vertu de l'article 38 de la loi de finances du 28 avril 1893, le droit de timbre des récépissés, bulletins d'expédition ou autres pièces en tenant lieu, délivrés par les Compagnies de tramways pour les transports sur leurs réseaux en grande ou en petite

(1) Schœller, *Cours de tarifs de chemins de fer*.

vitesse, est réduit, y compris le droit de la décharge donnée par le destinataire, à 10 centimes par expédition. Ce texte n'indique pas que la délivrance d'un récépissé soit obligatoire ; mais il est à noter qu'avant 1893 l'administration de l'Enregistrement avait considéré les Compagnies de tramways comme assimilées aux Compagnies de chemins de fer par la loi du 11 juin 1880, et les avait obligées en conséquence à utiliser pour chaque expédition des récépissés timbrés à 35 et à 70 centimes (1).

La loi du 28 avril 1893, en « réduisant » à 10 centimes le droit de timbre, a confirmé tacitement la manière de voir de l'administration de l'Enregistrement ; et il semble qu'on puisse dire, avec M. Caillaux, que les Compagnies de tramways, comme les Compagnies de chemins de fer sont tenues de délivrer un récépissé à tous les expéditeurs (2). La seule différence entre les deux modes de transport réside donc dans la quotité du droit.

Ajoutons que, tout comme les récépissés de chemins de fer, les récépissés de tramways peuvent servir de lettres de voiture pour les transports qui empruntent ensuite la route ou la voie navigable ; mais, si une marchandise passe du tramway sur un

(1) Discours de M. Vilfeu à la Chambre des députés, le 6 avril 1893 (Lamé Fleury, 1893, p. 241).

(2) Caillaux, *Les impôts en France*, t. I, p. 262. — M. Wahl émet un avis contraire dans son *Traité de droit fiscal*, t. III, n° 277.

réseau de chemins de fer, il faut créer en outre un récépissé timbré à 35 ou à 70 centimes (1).

Les chemins de fer d'intérêt local sont soumis au même régime que ceux d'intérêt général. Lors de la discussion de la loi précitée du 28 avril 1893, une proposition faite en vue d'accorder aux petits chemins de fer la même réduction qu'aux tramways a été repoussée par la Chambre.

Il eût été juste cependant d'étendre le bénéfice du droit de timbre de 10 centimes aux transports effectués exclusivement sur les lignes d'intérêt local, attendu que, pour ces transports à courte distance, un impôt de 35 et surtout de 70 centimes représente une charge excessive. Il est vrai que, si l'on avait admis ce dégrèvement, il aurait fallu nécessairement aller plus loin et dégrever d'une façon générale tous les envois adressés à faible distance tant sur les grands que sur les petits réseaux ; car il n'aurait pas été logique d'imposer davantage un transport effectué à trois kilomètres sur le réseau du Nord qu'un transport effectué à trois kilomètres sur la ligne d'intérêt local d'Enghien à Montmorency.

En récapitulant les développements qui précèdent, nous voyons que les droits de timbre applicables aux

(1) Wahl, *Traité de droit fiscal*, t. III, n° 276.

différents écrits qui servent à constater des opérations de transport sont actuellement fixés comme suit :

Pour les récépissés et lettres de voiture de chemins de fer :

En grande vitesse. 0 fr. 35

En petite vitesse. 0 fr. 70

Pour les connaissements maritimes :

Grand cabotage. 2 fr. 40

Petit cabotage. 1 fr. 20

Pour les lettres de voiture des transports
par voie de terre et d'eau 0 fr. 60
(Emploi facultatif),

Pour les récépissés de tramways, les
bulletins d'expédition de tous les colis pos-
taux et les récépissés des colis agricoles de
chemins de fer 0 fr. 40

Cette diversité de tarifs, s'appliquant à des actes juridiques de même nature, est difficilement explicable et semble contraire au principe de la juste répartition de l'impôt. Il est fort peu rationnel notamment qu'un colis expédié de Dunkerque à Marseille puisse ne donner lieu à la perception d'aucun droit de timbre, ou supporter obligatoirement un droit de 0 fr. 70 ou de 1 fr. 20 suivant qu'il est transporté par la voie d'eau, la voie ferrée ou la voie maritime.

On ne comprend pas non plus pourquoi les commissionnaires de transports sont placés dans une

situation tout à fait différente, selon qu'ils exercent l'industrie du groupage sur les chemins de fer, ou bien sur les mers et les fleuves.

A ces divers points de vue, la législation du timbre des contrats de transport est incohérente et arbitraire. Nous allons voir du reste qu'elle offre à d'autres égards des imperfections regrettables.

§ 4. — De quelques imperfections de la législation relative à l'impôt du timbre des récépissés.

Les observations que nous avons à présenter à ce sujet se rattachent à trois questions bien distinctes :

La question des transports mixtes par eau et par voie ferrée ;

La question du groupage international ;

La question des remboursements.

Sur chacun de ces points, la législation en vigueur contient des défectuosités qui ont suscité des interprétations divergentes, ou soulevé de justes critiques.

a) *L'impôt du timbre et les transports mixtes par eau et par voie ferrée.*

Aux termes de l'article 1^{er} de la loi du 30 mars 1872, fixant à 70 centimes le droit de timbre des récépissés de petite vitesse, les récépissés délivrés par les Compagnies de chemins de fer peuvent servir de lettres de voiture pour les transports qui, indé-

pendamment des voies ferrées, empruntent les canaux et rivières.

En conséquence, l'expéditeur d'une marchandise transportée successivement par le chemin de fer puis par le canal n'est tenu de payer qu'un seul droit de timbre de 70 centimes. Cela est d'ailleurs conforme à la règle que nous avons exposée et critiquée, d'après laquelle l'emploi d'un écrit soumis au timbre est obligatoire pour les expéditions par voie ferrée et facultatif pour les expéditions par voie fluviale.

Mais la loi n'a pas prévu la réciproque, à savoir qu'une lettre de voiture utilisée pour un transport par eau pourrait servir de récépissé, au cas où la marchandise emprunterait ensuite le chemin de fer.

Malgré le silence de la loi, des expéditeurs auraient désiré que les Compagnies de chemins de fer assurassent la continuité du transport sous le couvert de la même lettre de voiture timbrée à 60 centimes, à laquelle on eut ajouté simplement un timbre de 10 centimes comme droit de décharge. Les Compagnies ne se sont pas cru autorisées à procéder ainsi et, lorsqu'une lettre de voiture qui a été utilisée pour un transport par eau leur est présentée pour servir à la continuation du transport par voie ferrée, elles n'acceptent cette lettre qu'à la condition qu'elle soit rédigée, conformément à l'article 49 de leur cahier des charges, *en deux exemplaires tim-*

brés chacun à 70 centimes, dont l'un reste aux mains de la Compagnie, et l'autre aux mains de l'expéditeur.

Cette exigence est absolument fondée en droit ; car, si les Compagnies de chemins de fer sont obligées d'assurer la continuité des transports entre elles (en vertu de l'art. 61 du cahier des charges, la même obligation ne leur est pas imposée vis-à-vis de la batellerie. Sans doute, elles doivent accepter toutes les marchandises amenées à leurs gares soit par la route, soit par le canal ; mais, en pareil cas, à la différence de ce qui a lieu quand une marchandise passe d'un réseau de chemins de fer sur un autre, il se forme un nouveau contrat de transport auquel s'applique l'article 49 du cahier des charges. Au surplus, comme la disposition de l'article 1^{er} de la loi du 30 mars 1872 vise exclusivement l'utilisation, sur la voie d'eau, des récépissés de chemins de fer, on ne peut en étendre le bénéfice à l'utilisation, sur la voie ferrée, des lettres de voiture de la navigation.

Ainsi, dans l'état actuel de la législation, une marchandise faisant l'objet d'un transport mixte, dont l'expéditeur désire avoir de bout en bout la preuve écrite, supporte un ou deux droits de timbre à 70 centimes, suivant qu'elle emprunte la voie ferrée avant ou après la voie fluviale. C'est une

inégalité de plus à ajouter à celles dont nous avons parlé dans le précédent chapitre.

b) *L'impôt du timbre et les groupages en provenance de l'étranger.* — De même que pour l'article 1^{er}, une controverse s'est élevée à propos de l'article 2 de la loi du 30 mars 1872, d'après lequel les entrepreneurs de messageries et autres intermédiaires de transports qui réunissent en un seul envoi des colis adressés à des destinataires différents sont tenus d'employer, outre le récépissé de l'envoi collectif, un récépissé spécial à chaque destinataire.

Cette controverse a porté sur le point de savoir si l'obligation imposée aux commissionnaires existait pour les groupages expédiés de l'étranger en France.

Dès la mise en vigueur de la loi du 30 mars 1872, l'administration de l'Enregistrement avait adopté à cet égard des solutions affirmatives (1), et pendant longtemps celles-ci n'ont pas été contestées. C'est seulement en 1905 que la question a été débattue dans un procès intervenu entre l'administration de l'Enregistrement et le sieur Paul Capit, commissionnaire de transports à Pagny-sur-Moselle.

Ce commissionnaire s'était expédié en grande vitesse, sous le couvert d'une lettre de voiture interna-

(1) Solutions des 6 avril et 6 juin 1872 et du 1^{er} juin 1873 (Garnier, *Répertoire de l'Enregistrement*, 7^e édit., t. VI, nos 159 et suiv.).

tionale, de la gare allemande de Novéant à la gare française de Pagny-sur-Moselle, un certain nombre de colis qui, en fait, étaient destinés à plusieurs destinataires habitant les uns la localité, les autres différents points du territoire. Le service des douanes, ayant acquis la certitude qu'il s'agissait d'une opération de groupage, s'opposa au dédouanement et à la prise de livraison, et mit l'intéressé en demeure de lui représenter des récépissés spéciaux timbrés à 35 centimes en nombre égal à celui des destinataires réels.

Le sieur Capit s'y refusa, prétendant que les prescriptions de l'article 2 de la loi du 30 mars 1872 n'étaient pas applicables aux expéditions groupées venant de l'étranger, du moins lorsqu'il s'agissait, comme en l'espèce, d'expéditions ne dépassant pas la première gare-frontière française ; qu'en conséquence on devait, sans exiger de récépissés spéciaux, le laisser prendre livraison de tout son envoi et distribuer les colis destinés aux habitants de Pagny-sur-Moselle ; et que c'était seulement pour les colis à diriger sur d'autres localités qu'il y avait lieu de lui réclamer, au moment de la réexpédition, un récépissé pour chaque destinataire.

Le tribunal civil de Nancy n'admit pas cette distinction. Il estima que l'article 2 de la loi de 1872 devait s'appliquer à tous les transports de marchandises effectués sur les chemins de fer français, quelle

que fût la longueur du trajet parcouru en France à partir de la frontière ; et il donna gain de cause à l'administration de l'Enregistrement (1).

Sur pourvoi formé par l'intéressé, la Cour de cassation confirma purement et simplement le jugement du tribunal de Nancy, en décidant que la disposition du texte visé était générale et s'appliquait aussi bien aux expéditions en provenance de l'étranger qu'aux expéditions faites à l'intérieur du pays (2).

A la vérité, cette jurisprudence est plus conforme à l'esprit qu'au texte de la loi de 1872. Celle-ci a eu assurément pour but d'empêcher qu'en aucun cas les commissionnaires puissent se soustraire à l'impôt par l'opération du groupage ; et, comme le droit de timbre s'applique aux transports internationaux dans les mêmes conditions qu'aux transports intérieurs (en vertu de la loi du 27 décembre 1892), il est parfaitement logique de soumettre tous les groupages sans exception aux mêmes prescriptions fiscales. Mais étant donnée la rédaction de l'article 2 de la loi du 30 mars 1872, disposant que « les entrepreneurs de messageries sont tenus de remettre *aux gares expéditrices* un bordereau, etc... », on était fondé à soutenir, avec le sieur Capit, que cet article n'était pas

(1) Jugement du 2 décembre 1907 (Louis Sarrut, *Bulletin des chemins de fer*, 1911)

(2) Cass. civ., 28 juin 1911.

applicable aux expéditions venant de l'étranger. Il semble en effet qu'en parlant des « gares expéditric-es » le législateur n'ait pu — sinon voulu — stipuler que pour les envois effectués au départ des gares françaises.

Cela est si vrai que pour assurer l'application de la loi aux groupages en provenance de l'étranger, des décisions ministérielles ont dû intervenir afin d'organiser un mode de perception satisfaisant au principe de la territorialité de l'impôt (1). Comme il n'est pas possible d'astreindre les expéditeurs étrangers à établir le bordereau ni les récépissés spéciaux prévus par la loi française, ces décisions ministérielles ont prescrit que le droit de timbre afférent aux dits récépissés serait acquitté au moyen de timbres mobiles apposés à la frontière sur un bordereau que le réceptionnaire des colis présenterait au service de la douane.

Les règlements et la jurisprudence sont ainsi parvenus à combler une lacune de la législation.

c) *L'impôt du timbre sur les remboursements.* — D'après l'article 10 de la loi du 19 février 1874, les recouvrements effectués par les Compagnies de chemins de fer, à titre de remboursement des objets transportés, sont traités comme de véritables expé-

(1) Déc. min. des 22 août 1901, 6 décembre 1904 et 7 août 1905.

ditions à grande vitesse et assujettis de ce chef à un droit de timbre de 35 centimes.

Ce droit, qui s'ajoute à celui payé pour le transport de la marchandise elle-même, est très onéreux quand il s'applique à des colis de faible valeur ; et, lors de la discussion de la loi à l'Assemblée nationale, M. Léon Say avait montré avec juste raison l'exagération d'un tel impôt :

« Le timbre de 35 centimes, disait-il, est fort élevé dans la plupart des cas, parce que les retours d'argent ne s'appliquent pas à des sommes importantes. Sur un million de retours d'argent environ, il y en a 600.000 au-dessous de 100 francs, et les 400.000 autres se divisent en 320.000 au-dessous de 1.000 francs et 80.000 au-dessus de 1.000 francs... Je dois ajouter que le budget est absolument désintéressé dans la question, puisqu'il s'agit d'une recette de 100.000 à 150.000 francs tout au plus ; mais l'intérêt des nombreux magasins de nouveautés qui font ces expéditions est considérable (1). »

L'impôt est encore plus sensible pour les petits commerçants qui adressent à leurs clients ou reçoivent de leurs fournisseurs des colis contre remboursement. D'un autre côté il apporte une entrave sé-

(1) Séance du 12 février 1874 (*J. off.* du 13 février). M. Léon Say proposait de réduire au moins à 15 centimes le droit sur les remboursements ; mais cette proposition fut rejetée.

rieuse à la vente directe des denrées alimentaires par le producteur au consommateur, car il grève lourdement les petites expéditions. Enfin l'impôt sur les remboursements est d'autant plus critiquable qu'il ne s'applique pas à des transports proprement dits, mais à des opérations comptables, puisqu'en fait les sommes encaissées des destinataires sont payées aux expéditeurs à la suite d'un simple échange de correspondances entre les gares intéressées.

TROISIÈME PARTIE

LES PROJETS DE RÉFORME

Le régime fiscal dont nous avons fait successivement l'analyse et la critique a donné lieu, au cours du dernier quart de siècle, à plusieurs projets de réforme.

Ces projets présentent ceci de commun qu'ils ont tous tendu à atténuer les défauts de l'impôt du timbre des récépissés, sans nuire toutefois aux intérêts du Trésor.

Mais les moyens préconisés dans ce but ont varié avec les différentes propositions, et les plus récentes d'entre elles ont tenu compte des imperfections de celles qui les ont précédées, en vue d'arriver à une meilleure solution du problème.

Aussi allons-nous étudier l'une après l'autre chacune de ces propositions de réforme, en suivant l'ordre historique.

I. — PROPOSITIONS PRÉSENTÉES PAR M. RONDELEUX EN 1887 ET 1889. — LOI ÉPHÉMÈRE DU 17 JUILLET 1889.

Dès 1887, lors de la discussion de la loi de finances, M. Rondeleux, député, attira l'attention du Parlement sur l'anomalie qu'il y avait dans ce fait que tous les transports effectués en petite vitesse, par voie ferrée, étaient invariablement soumis à un droit de timbre de 70 centimes, quelles que fussent l'importance de l'expédition et la distance parcourue.

Pour remédier à une telle situation, M. Rondeleux proposa tout d'abord de transformer le droit fixe de 70 centimes en un droit proportionnel de 3,50 0/0 du montant des frais de transport (1). (Il ne demandait pas la transformation du droit de timbre sur la grande vitesse, parce que ce dernier n'était que de 35 centimes, s'appliquait ordinairement à des marchandises de plus grande valeur, et se trouvait déjà réduit à 10 centimes pour les colis postaux.)

(1) Lamé-Fleury, 1887, p. 54 et suiv.

Le rapporteur général du budget fit savoir à la Chambre que le gouvernement et la commission n'acceptaient pas la nouvelle taxe proposée qui ressemblait fort à l'ancien impôt de 5 0/0 sur la petite vitesse, et aurait atteint d'une manière excessive les grandes et moyennes expéditions.

Devant cette résistance, M. Rondeleux retira son projet, tout en réservant le principe et en se promettant d'y revenir ultérieurement.

La question fut en effet reprise deux ans plus tard, lors de la discussion du budget de 1889. Cette fois, M. Rondeleux proposa de substituer à l'impôt fixe de 70 centimes, non pas un droit rigoureusement proportionnel au montant du transport, mais un droit gradué, afin de ne pas imposer trop lourdement les expéditions importantes (1).

Ce droit était fixé, y compris le droit de la décharge donnée par le destinataire :

A 0 fr. 20 pour un prix de transport inférieur à 3 francs ;

A 0 fr. 35 pour un prix de transport compris entre 3 et 10 francs ;

A 0 fr. 70 pour un prix de transport compris entre 10 et 20 francs ;

(1) Lamé-Fleury, 1889, p. 172 et suiv.

A 1 fr. 40 pour un prix de transport compris entre 20 et 100 francs ;

A 2 fr. 10 pour un prix de transport égal ou supérieur à 100 francs.

En matière de groupage, le droit de timbre du récépissé délivré pour l'envoi collectif était gradué d'après le prix réel du transport, et celui de chaque récépissé spécial était fixé à la quotité du tarif immédiatement inférieure au droit de timbre acquitté pour le récépissé collectif.

Se basant sur les statistiques de l'administration de l'Enregistrement, M. Rondeleux prévoyait que le nouvel impôt entraînerait un dégrèvement de 9 millions de francs pour 15 millions $1/2$ d'expéditions, sur un total annuel de 28 millions d'expéditions ; que 3 millions $1/2$ d'entre elles seraient traitées comme par le passé et continueraient à payer un droit de 70 centimes ; enfin que 9 millions d'expéditions seraient surtaxées et paieraient désormais un droit de 1 fr. 40 ou de 2 fr. 10. Il estimait qu'ainsi le Trésor ne perdrait rien au changement, d'autant moins que la réduction de l'impôt pour les petits transports devrait avoir comme conséquence d'en accroître notablement le nombre.

La commission du budget ne partagea pas cet optimisme ; et, comme celle de 1887, elle émit un avis défavorable sur la proposition de M. Rondeleux, laquelle ne lui paraissait pas devoir assurer d'une

manière complète le recouvrement de l'impôt. Mais la Chambre ne se rangea pas à l'avis de la commission ; et, d'accord avec le Sénat, elle inséra dans la loi de finances du 17 juillet 1889 un article 7 disposant qu'à partir du 1^{er} janvier 1890 les expéditions effectuées en petite vitesse seraient soumises à un droit de timbre gradué suivant le barème indiqué ci-dessus.

Ce texte législatif ne devait pas rester longtemps en vigueur, car le gouvernement chargé de le mettre à exécution s'aperçut bientôt que les craintes manifestées au sujet des conséquences budgétaires du nouveau tarif étaient entièrement fondées. En effet, dès le vote de la loi, les Compagnies de chemins de fer avaient fait procéder, dans toutes les gares de leurs réseaux, à des relevés statistiques, desquels il était résulté que l'application de la nouvelle taxe occasionnerait au Trésor une perte annuelle de plus de 3 millions ; et, après une vérification minutieuse, l'administration de l'Enregistrement avait dû reconnaître l'exactitude de cette prévision.

D'autre part, le gouvernement se rendit compte des difficultés très sérieuses qu'allait entraîner la perception du droit gradué, tant pour le fisc que pour les Compagnies de chemins de fer et les expéditeurs eux-mêmes. Il craignit également que le droit de timbre applicable aux grandes expéditions ne fût trop élevé et ne nuisît au commerce d'expor-

tation. Enfin il crut devoir prendre en considération les doléances des commissionnaires de transports qui, sitôt la loi votée, firent valoir que la disposition relative au groupage était de nature à porter gravement atteinte à leur industrie.

Pour ces différents motifs, le gouvernement demanda aux Chambres d'abroger l'article 7 de la loi du 17 juillet 1889, sauf à réaliser ensuite la réforme de l'impôt du timbre dans des conditions moins préjudiciables aux intérêts du Trésor et moins gênantes pour le commerce. Dans ce but, M. Rouvier, alors ministre des finances, déposa simultanément, le 30 novembre 1889, deux projets de loi, tendant l'un à l'abrogation pure et simple de l'article 7 en question, l'autre à l'établissement d'un mode d'imposition plus rationnel que celui préconisé par M. Rondeleux.

Le premier projet fut sanctionné par le Parlement et devint la loi du 26 décembre 1889 qui, en effaçant l'article 7 de la loi budgétaire du 17 juillet précédent, remplaça les récépissés de chemins de fer, relatifs aux expéditions en petite vitesse, sous l'empire des lois de 1863 et de 1872.

Le second projet, dont nous allons maintenant exposer l'économie, donna lieu à des débats très mouvementés qui attestent l'importance que l'on attachait alors à la réforme du timbre des récépissés.

II. — PROJET ROUVIER DU 30 NOVEMBRE 1889 (1)

Le nouveau texte proposé par le gouvernement se présentait comme une refonte et une mise au point de l'article 7 de la loi de finances de 1889, qui venait d'être abrogé.

Ici encore c'était un droit de timbre gradué que l'on entendait substituer au droit fixe de 70 centimes afférent aux récépissés de petite vitesse. Seulement, afin de mieux garantir le Trésor contre tout risque de moins-values sans trop surtaxer les gros transports, on adoptait une graduation différente ayant pour effet d'une part d'accorder aux petites expéditions des dégrèvements inférieurs à ceux résultant du tarif de l'article 7 de la loi de 1889, et d'autre part de moins augmenter l'impôt pour les expéditions importantes. Autrement dit, on relevait la base et on abaissait le sommet du barème, qui devenait le suivant :

0 fr. 35 (au lieu de 0 fr. 20) pour un prix de transport égal ou inférieur à 3 francs ;

(1) *J. off., Doc. parl.* (Chambre), Session extraord. de 1889, Annexe 121.

0 fr. 70 pour un prix de transport compris entre 3 et 10 francs;

1 fr. 05 pour un prix de transport compris entre 10 et 75 francs.

1 fr. 40 pour un prix de transport compris entre 75 et 150 francs ;

2 fr. 10 pour un prix de transport supérieur à 150 francs (au lieu de 100 fr., prix limite du tarif de l'art. 7 de la loi de 1889).

Le projet Rouvier contenait en outre des dispositions tendant à prévenir les difficultés d'exécution qui n'avaient pas été prévues dans le projet Rondeleux. Il disposait notamment que le droit de timbre pourrait être perçu par l'apposition de timbres mobiles sur les récépissés, dans les gares d'arrivée des marchandises. Par là, on tenait compte de cette circonstance que, les gares expéditrices n'étant pas toujours en mesure d'indiquer le prix exact du transport au moment de la création du récépissé, le droit de timbre réellement exigible ne pouvait guère être établi avec précision qu'après l'exécution du contrat.

Enfin le projet Rouvier, abandonnant l'idée qui s'était fait jour dans l'article 7 de la loi de 1889, maintenait les groupeurs sous le régime de la loi de 1872 en décidant que le timbre de chaque récépissé spécial continuerait à être fixé uniformément à 70 centimes, et que seul le timbre du récépissé déli-

vré pour l'envoi collectif serait gradué d'après le prix total du transport.

La commission des crédits, chargée d'examiner le projet, y donna son entière adhésion. Elle y apporta seulement une modification en décidant, contrairement à l'avis exprimé par le gouvernement, qu'il n'y avait pas lieu de tenir compte des frais de camionnage dans le prix de transport; pour le calcul du droit de timbre. Elle décida en outre, dans un but d'égalité fiscale, d'assujettir les transports par fleuves, rivières et canaux, aux mêmes taxes que les transports par chemins de fer (1).

La réforme de l'impôt du timbre paraissait dès lors sur le point d'aboutir, comme répondant au vœu même du Parlement, qui n'avait aboli l'article 7 de la loi de finances de 1889 qu'avec l'intention de faire une nouvelle loi basée sur le même principe, mais mieux étudiée et plus complète.

Aussi, quelle ne fut pas la surprise du gouvernement et de la commission lorsque s'engagea à la Chambre, sur le projet ainsi élaboré, une controverse très vive qui devait aboutir à l'abandon de la réforme elle-même !

Tout d'abord, M. Moreau, député, fit valoir qu'un tarif gradué offrirait, malgré les précautions prises,

(1) Rapport Prevet, *J. off.*, *Doc. parl.*, session ordin. de 1890. Annexe 343.

« des difficultés d'application se traduisant par des tâtonnements, du temps perdu, des amendes, des vexations incessantes », et qu'au surplus le tarif proposé ne réalisait pas suffisamment la proportionnalité puisqu'il était uniforme pour toutes les expéditions d'un prix inférieur à 3 francs. En conséquence, M. Moreau présenta un contre-projet tendant, comme le premier projet Rondeleux de 1887, à l'établissement, sur les transports en petite vitesse, d'un droit de timbre exactement proportionnel au montant des frais de transport, et fixé à 4 ou 5 0/0, avec minimum de perception de 10 centimes. M. Moreau demandait en même temps que l'on revînt sur l'article 2 de la loi du 30 mars 1872 relatif au groupage, et que désormais les entrepreneurs de messageries ne fussent plus soumis à l'obligation de créer des récépissés spéciaux timbrés, en plus du récépissé de l'envoi collectif (1).

Ce contre-projet ne fut pas pris en considération par la Chambre qui ne tenait pas à établir un droit de timbre ayant trop visiblement le caractère d'un impôt sur les transports à petite vitesse, et susceptible de bouleverser l'équilibre des tarifs de chemins de fer.

Mais le projet Rouvier ne satisfait pas non plus l'Assemblée. On lui reprocha, avec M. Moreau,

(1) *J. off., Doc. parl.*, session extraord. de 1889. Annexe 192.

d'instituer un tarif trop peu proportionnel taxant uniformément tous les petits envois inférieurs à 3 francs. On soutint même que ce tarif n'était pas proportionnel du tout, attendu que le prix de transport servant de base à l'impôt ne correspondait jamais exactement à la valeur des objets transportés ni à la distance parcourue. On alléguait aussi que le droit gradué favoriserait dans certains cas l'industrie étrangère au détriment de l'industrie nationale, et l'on donna comme exemple que les houilles expédiées d'Allemagne aux usines de Meurthe-et-Moselle supporteraient moins d'impôt que les houilles expédiées à ces mêmes usines par les charbonnages du Nord et du Pas-de-Calais (1).

Mais le plus grave reproche adressé au projet Rouvier, ou du moins celui qui semble avoir exercé une influence décisive sur l'opinion de la Chambre, consista en ceci que le tarif dont le gouvernement proposait la substitution à la taxe fixe de 70 centimes aurait réalisé une véritable péréquation fiscale, en majorant le droit de timbre applicable aux grosses expéditions pour compenser la réduction du droit applicable aux petits transports. Déjà, au moment de la mise en vigueur de l'article 7 de la loi de 1889, le grand commerce s'était élevé contre un tel système. Or, bien que le nouveau barème proposé fût plus

(1) Discours de MM. Borie, Terrier et Mézières à la séance du 1^{er} mars 1890, *J. off.* du 2 mars.

modéré que celui de l'article 7, un certain nombre de négociants s'en montraient également fort mécontents. Des protestations étaient formulées notamment par l'Association Nationale de la Meunerie française, qui démontrait que les minotiers seraient lourdement atteints parce que la plupart de leurs expéditions consistaient en gros transports de céréales et de farines.

Ces plaintes trouvèrent leur écho à la tribune et, entre autres orateurs, M. Camille Pelletan reprocha au projet Rouvier à la fois de trop majorer les grandes expéditions et de ne pas assez dégrever les petites. « Il y a deux manières, dit-il, d'accroître les recettes budgétaires : augmenter le taux de la contribution, et alors cette augmentation est nuisible au pays, ou bien augmenter la matière imposable, et alors l'augmentation profite à tout le monde. Si on réduisait de 500/0 l'impôt sur les petites expéditions, on augmenterait le trafic dans des proportions considérables, et, par suite, les recettes du budget. Ce résultat est incontestable, et il en existe un exemple décisif, je veux parler des colis postaux. La diminution faite sur les colis postaux a quadruplé le trafic. . . (1). »

(1) L'exemple tiré des colis postaux n'était peut-être pas aussi probant que le pensait l'orateur ; car si le nombre de ces colis a augmenté considérablement après la réduction de l'impôt à 10 centimes, c'est parce que beaucoup de marchandises, qui étaient auparavant expédiées comme messageries ordinaires, furent expédiées désormais comme colis postaux. Il se produisit donc, du fait

En un mot, on fit grief au gouvernement de ne pas avoir présenté à la Chambre un projet qui, tout en sauvegardant l'intérêt du Trésor, aurait réalisé la réforme du timbre des récépissés en détaxant les envois de faible importance, sans surtaxer les fortes expéditions.

M. Prevet, rapporteur, déclara que le problème ainsi posé était insoluble et que, si l'on voulait obtenir le même rendement de l'impôt, il fallait, pour dégrever les uns, surcharger les autres dans une certaine mesure.

Malheureusement les péréquations sont le plus souvent impopulaires, car si elles satisfont ceux qu'on dégrève, elles déplaisent à ceux dont on majore la contribution. Aussi la Chambre, craignant que le redressement du droit de timbre sur les grandes expéditions ne soulevât de vifs mécontentements, préféra renoncer à la réforme plutôt que d'adopter le tarif gradué proposé par le gouvernement ; et, après avoir voté, le 1^{er} mars 1890, à une très faible majorité, le passage à la discussion des articles, elle mit brusquement fin à cette discussion dans la séance du 4 mars, en adoptant par 288 voix contre 216 la résolution suivante présentée par MM. Moreau et Balsan : « La Chambre, opposée à tout impôt sur

du dégrèvement fiscal, moins une augmentation qu'un déplacement de trafic. Or la réduction du timbre des expéditions de petite vitesse n'aurait évidemment pas une conséquence analogue.

la petite vitesse, sous quelque forme que ce soit, invite le gouvernement à rechercher les ressources qui pourraient être substituées au produit du timbre sur les récépissés de petite vitesse, et demande que des propositions dans ce sens lui soient présentées le plus tôt possible » (1).

Il est curieux de constater que cette résolution préjudicielle fut adoptée sans mettre en jeu la question de confiance, bien qu'avant le vote M. Rouvier, ministre des finances, eût formulé les plus expresses réserves sur la possibilité de donner suite au vœu de l'Assemblée, en déclarant que « voter l'amendement Moreau-Balsan équivaudrait à tirer en quelque sorte une lettre de change sur un débiteur (le gouvernement) qui, par avance, se déclarait insolvable ». Il paraissait en effet malaisé, à cette époque, de faire face, au moyen de ressources nouvelles, à la perte d'environ 20 millions qui serait résultée, pour le Trésor, du dégrèvement total des récépissés relatifs aux expéditions de petite vitesse.

D'ailleurs la Chambre n'insista pas pour voir réaliser le désir exprimé par elle dans la séance du 4 mars 1890, et son vote tout platonique n'eut d'autre résultat que de maintenir dans le statu quo le timbre des contrats de transport.

(1) *J. off.* du 5 mars 1890.

III. — PROPOSITION DUPUY-DUTEMPS ET BRISSON DU 20 DÉCEMBRE 1893

Au cours de la législature suivante, deux députés, MM. Dupuy-Dutemps et Brisson, déposèrent à la Chambre une proposition de loi très importante qui, loin de concerner exclusivement l'impôt du timbre des récépissés, ne tendait rien moins qu'à réformer complètement les droits d'enregistrement et de timbre en général, tant en matière judiciaire qu'en matière civile et commerciale (1).

Ce serait évidemment sortir du cadre de cette étude que d'analyser dans le détail un projet de réforme aussi considérable (2). Qu'il nous suffise, pour donner l'idée de son orientation, d'indiquer que ce projet prévoyait la fusion de l'impôt de l'enregistrement avec l'impôt du timbre, la suppression des droits de timbre de dimension, l'augmentation des droits d'enregistrement proportionnels, la réduc-

(1) Proposition du 20 décembre 1893, *J. off.*, *Doc. parl.*, session extr. de 1893. Annexe 216.

(2) Cette analyse a d'ailleurs fait la matière d'un savant article de M. Albert Wahl, dans la *Revue Politique et Parlementaire* d'octobre 1895.

tion ou l'abolition de certains droits fixes d'enregistrement et de timbre.

Au nombre de ces derniers, se trouvaient notamment les timbres spéciaux des récépissés, lettres de voiture et connaissements, que le projet supprimait comme étant « des impôts sur le mouvement même des marchandises, qui nuisaient au commerce et constituaient une entrave à la libre circulation des denrées ».

Mais aucune suite ne fut donnée à cette proposition, pas plus d'ailleurs qu'à un amendement déposé à la même époque par M. Gendre, lors de la discussion du budget de 1895, et ayant pour objet de substituer, au droit de timbre de 70 centimes afférent aux récépissés des expéditions de petite vitesse, un droit proportionnel de 40/0 sur le prix de transport.

IV. — PROJET RIBOT DU 15 FÉVRIER 1895.

La question fut reprise quelques mois plus tard par le gouvernement de M. Ribot qui saisit le Parlement d'un projet de loi très détaillé, portant modification des droits de timbre applicables aux récépissés, lettres de voiture et connaissements (1).

Ce projet avait un double but :

D'une part, comme toutes les propositions de réforme précédentes, il visait à alléger la charge fiscale grevant les transports de faible importance. « La question du dégrèvement partiel des petites expéditions, écrivait M. Ribot dans son exposé des motifs, est une de celles qui s'imposent de plus en plus à l'attention des pouvoirs publics et dont la solution ne saurait être plus longtemps ajournée. »

D'autre part, il tendait à faire disparaître les inégalités de la législation en vigueur, et à placer tous les transports (qu'ils s'effectuassent par voies ferrées, par fleuves, rivières et canaux, ou par mer) sous un régime commun au point de vue de la perception du droit de timbre.

(1) Projet du 15 février 1895, *J. off.*, *Doc. parl.*, session ord. de 1895. Annexe 1181.

Pour réaliser le dégrèvement des petites expéditions, il était possible d'employer trois moyens différents :

On pouvait réduire simplement le droit fixe établi par la loi de 1872. Mais M. Ribot avait cru devoir écarter ce système qui ne lui semblait pas de nature à concilier à la fois l'intérêt des expéditeurs et l'intérêt du Trésor.

En second lieu, on pouvait remplacer le droit fixe par un droit exactement proportionnel au prix de transport, ainsi que l'avaient proposé tour à tour M. Rondeleux en 1887, M. Moreau en 1889 et M. Gendre en 1894. Or ce mode de taxation avait été également écarté par M. Ribot, comme conduisant à frapper trop lourdement les expéditions de matières premières effectuées par wagons complets, et à augmenter ainsi d'une manière trop sensible les frais généraux des industriels et des agriculteurs.

On pouvait enfin revenir au procédé momentanément adopté avec l'article 7 de la loi de finances de 1889, puis repris à nouveau dans le projet Rouvier, et consistant à substituer au droit fixe existant un droit gradué en raison des prix de transport. C'est à ce système que M. Ribot s'était rallié, tout en s'efforçant d'en faire une meilleure application, à seule fin de dégrever les petits transports sans surcharger outre mesure les transports intéressant le fonctionnement journalier des établissements industriels et des exploitations agricoles.

En conséquence, il proposait d'adopter une tarification comprenant les cinq quotités de droits correspondant aux cinq séries de prix ci-après :

0 fr. 25 pour un prix de transport égal ou inférieur à 2 francs ;

0 fr. 50 pour un prix de transport compris entre 2 et 5 francs ;

0 fr. 75 pour un prix de transport compris entre 5 et 20 francs ;

1 franc pour un prix de transport compris entre 20 et 50 francs ;

1 fr. 25 pour un prix de transport supérieur à 50 francs.

Ce barème était plus modéré que celui proposé jadis par M. Rouvier, lequel s'élevait de 0 fr. 35 à 2 fr. 10, suivant l'importance des frais de transport. Il faut noter du reste qu'à la différence du projet Rouvier et des projets antérieurs, celui de M. Ribot remplaçait par l'échelle de droits ci-dessus indiquée, non seulement le droit de timbre de 70 centimes afférent aux récépissés de petite vitesse, mais encore le droit de timbre de 35 centimes relatif aux récépissés de grande vitesse. Il apportait la même modification à la taxation des deux modes de transport et les soumettait, pour l'avenir, au même régime. Mais il va sans dire que ce nouveau régime était moins fa-

avorable aux transports à grande vitesse qu'aux transports à petite vitesse, car seuls les envois de messagerie d'un prix inférieur à 2 francs se trouvaient dégrevés alors que tous les autres subissaient au contraire une très forte surtaxe.

Quant aux colis groupés par les commissionnaires, l'article 2 du projet prévoyait que le récépissé de l'envoi collectif serait soumis au droit de timbre gradué, et que les récépissés spéciaux à chaque destinataire donneraient lieu à la perception d'un droit de timbre fixé uniformément à 50 centimes. Ceci encore devait s'appliquer aux expéditions en petite vitesse, comme aux expéditions en grande vitesse, à l'avantage des premières et au détriment des secondes par rapport à l'état de choses antérieur.

Le projet Ribot ne se bornait pas à établir l'égalité d'imposition entre les deux catégories d'expéditions par chemins de fer : il l'établissait entre toutes les expéditions en général, qu'elles fussent effectuées par chemins de fer, par tramways, par voie fluviale ou par mer (1).

(1) Seules les expéditions par voie de terre n'étaient pas comprises dans cette unification fiscale. Les entreprises de roulage étant devenues très peu nombreuses, et les routes étant surtout utilisées par des particuliers, commerçants ou industriels, il n'y avait pas lieu, pensait-on, d'étendre aux dites expéditions l'obligation de constater les conditions du contrat de transport par un acte écrit soumis à l'impôt du timbre. Du reste, quant aux envois

Eu égard aux tramways, il abrogeait l'article 38 de la loi du 28 avril 1893 qui avait réduit à 10 centimes le timbre applicable aux marchandises empruntant ce mode de transport. Sans méconnaître l'intérêt qu'il y avait à ménager ces marchandises, il semblait que, dès l'instant où le droit de timbre serait gradué d'après le prix du transport, la distinction établie depuis 1893 entre les expéditions par chemins de fer et par tramways n'aurait plus de raison d'être.

L'assimilation, aux transports par voie ferrée, des transports par voie fluviale, constituait une réforme plus importante encore, puisqu'elle avait comme conséquence de soumettre désormais la batellerie à l'obligation de délivrer, pour les expéditions à elle confiées, des récépissés supportant les mêmes droits de timbre que ceux des chemins de fer. A cette obligation s'ajoutait d'ailleurs celle de représenter à toute réquisition, aux agents de l'enregistrement, de la navigation, des douanes et des octrois, les récépissés, livres, registres et autres documents relatifs aux transports effectués par fleuves, rivières et canaux, en dehors du rayon de l'inscription maritime. Enfin les expéditions groupées remises à la batellerie étaient traitées comme

remis au chemin de fer, les frais de factage et de camionnage à domicile ne devaient pas entrer en ligne de compte dans le prix de transport servant à déterminer la quotité du droit applicable.

celles remises aux chemins de fer, et devaient être accompagnées de récépissés spéciaux supportant le même droit fixe de 50 centimes.

En matière de transports maritimes, les droits de timbre de 2 fr. 40 et de 1 fr. 20 applicables aux connaissements étaient remplacés par la tarification graduée que nous avons indiquée plus haut. Le projet Ribot supprimait la distinction faite, quant au timbre, entre le grand et le petit cabotage ; car, dès lors que le nouveau tarif était fixé en raison du prix de transport, il semblait qu'il n'y avait pas plus lieu de maintenir cette distinction que celle établie entre les chemins de fer et les tramways. En outre, l'article 9 du projet assujettissait le groupage par mer à un régime analogue à celui du groupage par voie ferrée ou par voie fluviale, en obligeant les intermédiaires de transports maritimes à acquitter, en plus du droit de timbre gradué dû pour les originaux du connaissement collectif, un droit fixe de 50 centimes pour chaque lot de marchandises adressé à un destinataire différent. Seulement ici, au lieu d'avoir à créer un titre de transport spécial pour chaque destinataire, les commissionnaires étaient simplement tenus de rédiger un bordereau donnant le détail des colis groupés, et d'apposer sur ce bordereau autant de timbres à 50 centimes que l'exigeait le nombre des destinataires réels.

Ainsi était assurée d'une façon parfaite l'égalité

fiscale entre toutes les expéditions, quel que fût le moyen de transport utilisé. Tous les envois effectués isolément étaient soumis aux mêmes droits gradués selon l'importance des frais de transport ; et tous les envois formant des groupages étaient frappés, en sus, d'un même droit fixe.

Quant aux mesures d'exécution, elles devaient faire l'objet d'un règlement d'administration publique auquel on laissait le soin de déterminer notamment la forme et le mode d'emploi des timbres mobiles destinés à faciliter la perception des nouveaux droits.

Tout bien étudié, tout bien présenté qu'il fût, le projet Ribot, lorsqu'il vint en discussion à la Commission du budget à laquelle il avait été renvoyé, souleva plusieurs objections.

D'abord, on lui reprocha d'établir des droits trop élevés. Le taux minimum de 25 centimes pour les transports inférieurs à 2 francs sembla exagéré comparativement au droit de timbre de 10 centimes applicable aux colis postaux. De même la tarification à 50 centimes des récépissés spéciaux exigés des commissionnaires groupeurs parut excessive, le groupage s'exerçant le plus souvent sur de petits colis. On fit valoir d'ailleurs à ce sujet qu'il était peu rationnel de continuer à ne soumettre au régime exceptionnel du groupage que les intermédiaires de trans-

ports, au lieu d'y soumettre également les simples particuliers qui, sans recourir à des intermédiaires, groupaient eux-mêmes en une seule expédition des colis destinés à diverses personnes. Cette différence de traitement ne semblait pas justifiée puisque, dans l'un comme dans l'autre cas, il y avait intérêt pour le Trésor à ce que chaque lot de colis groupés n'échappât pas à l'impôt du timbre.

On reprocha encore au projet Ribot de prévoir la perception de droits distincts sur les transports effectués par mer, rivières ou canaux dans le rayon de l'inscription maritime, et sur les transports effectués par voie fluviale en dehors dudit rayon. De ce fait, les bateaux chargés dans l'une des deux zones et prolongeant leur parcours dans l'autre auraient donné lieu successivement, pour les marchandises qu'ils contenaient, à la perception de deux droits de timbre, ce qui aurait été particulièrement onéreux dans le cas de groupage.

Enfin une dernière objection fut élevée à propos de la navigation internationale. On se demanda si l'application, aux expéditions maritimes, d'un droit de timbre gradué d'après l'importance du prix de transport n'aurait pas pour conséquence de favoriser les marines étrangères au détriment de la marine française. Est-ce que, dans le but d'éviter le paiement d'un droit relativement considérable pour les longs parcours, nos commerçants n'allaient pas diriger

leurs marchandises sur les ports étrangers les plus rapprochés, où s'en ferait l'embarquement à destination des pays d'outre-mer? La crainte d'enlever aux armateurs français une partie de leur fret déjà trop restreint conduisait à renoncer au système du droit gradué en matière de transports maritimes.

Pour les diverses raisons que nous venons d'exposer; le projet Ribot fut abandonné. Mais il servit de base à un nouveau projet que M. Cochery, ministre des finances, déposa à la Chambre des députés le 5 avril 1897, et dont nous allons indiquer les dispositions essentielles (1).

(1) *J. off., Doc. parl.* (Chambre), session ord. 1897. Annexe 2400.

V. — PROJET COCHERY DU 5 AVRIL 1897.

Ce nouveau projet tendait à réformer l'impôt du timbre des contrats de transport d'une manière analogue à celle préconisée par le projet précédent, tout en évitant de donner prise aux mêmes critiques.

A cet effet, le droit gradué qu'il s'agissait de substituer aux droits fixes en vigueur comportait, pour les petites expéditions, des taxes plus réduites que celles du projet Ribot. Il est vrai qu'il comportait par contre des taxes sensiblement plus fortes pour les expéditions importantes. Voici d'ailleurs quelle était la graduation prévue par le projet Cochery ; elle comprenait sept échelons, c'est-à-dire sept droits différents, dont les quotités étaient les suivantes :

0 fr. 10 pour un prix de transport égal ou inférieur à 1 fr. 25 ;

0 fr. 30 pour un prix de transport compris entre 1 fr. 25 et 2 fr. 50 ;

0 fr. 50 pour un prix de transport compris entre 2 fr. 50 et 5 francs ;

0 fr. 75 pour un prix de transport compris entre 5 francs et 10 francs ;

1 franc pour un prix de transport compris entre 10 francs et 25 francs ;

1 fr. 30 pour un prix de transport compris entre 25 francs et 50 francs ;

1 fr. 60 pour un prix de transport supérieur à 50 francs.

On voit que, d'après ce tarif, les petites expéditions n'étaient taxées qu'à 10 centimes, alors qu'elles étaient taxées à 25 centimes d'après le tarif du projet Ribot. De la sorte, les colis expédiés en grande ou en petite vitesse, et dont le prix de transport ne dépassait pas 1 fr. 25, bénéficiaient du même droit de timbre réduit que les colis postaux. Cela était très avantageux, notamment pour les transports effectués à courte distance par les Compagnies de chemins de fer d'intérêt local, auxquelles le régime des colis postaux n'était pas applicable.

Malheureusement le souci de l'équilibre budgétaire conduisait à compenser un dégrèvement plus accentué des petites expéditions par une plus forte augmentation de taxe sur les grandes : les transports supérieurs à 50 francs étaient imposés de 1 fr. 60, alors que le projet Ribot ne les imposait que de 1 fr. 25.

La fixation à 10 centimes du droit de timbre minimum n'en constituait pas moins un progrès notable comparativement à ce dernier projet.

Une amélioration était également réalisée au point de vue de l'imposition du groupage, car, tandis que le projet Ribot avait fixé à 50 centimes le timbre des récépissés spéciaux, le projet Cochery prévoyait que ces récépissés seraient seulement taxés à 25 centimes. Du reste, cette diminution ne devait affecter en rien les recettes budgétaires, vu que l'obligation d'employer des récépissés spéciaux, au lieu de rester limitée aux groupeurs professionnels, était étendue à toutes les personnes réunissant en un même envoi des colis adressés à différents destinataires.

Comme le projet Ribot, le projet Cochery soumettait les transports par fleuves, rivières et canaux aux mêmes droits que les transports par voie ferrée. Mais, afin d'éviter le paiement successif de deux impôts, il disposait que, lorsqu'un transport se prolongerait sans transbordement dans la partie maritime des fleuves et même par voie de mer, les droits seraient calculés sur le prix total du transport. Il devait en être ainsi également pour les expéditions passant à l'inverse, de la partie maritime des fleuves, dans la partie située à l'intérieur du territoire. Cette disposition répondait à l'objection à laquelle avait donné lieu le projet du 15 février 1895 en ce qui concernait la taxation des transports fluviaux.

Enfin le projet Cochery présentait une particula-

rité relativement à l'imposition des transports maritimes. Cette particularité consistait dans la distinction qu'il faisait entre les expéditions de cabotage et les expéditions maritimes internationales.

Les expéditions de cabotage, c'est-à-dire celles effectuées de port français à port français (Algérie comprise) étaient soumises aux droits de timbre gradués applicables aux transports par chemins de fer, par tramways, par fleuves et rivières.

Au contraire, les expéditions maritimes internationales, c'est-à-dire celles effectuées de port français à port étranger — ou vice-versa — devaient continuer à être taxées au droit fixe de 2 fr. 40 (0 fr. 60 par connaissance) conformément à la loi du 30 mars 1872.

On tenait compte ainsi des griefs qu'avait soulevés l'assimilation pure et simple de la navigation internationale à la navigation intérieure et au cabotage français, eu égard à la situation de notre marine marchande vis-à-vis des marines étrangères.

Malgré toutes les précautions prises en vue de supprimer les objections élevées contre l'établissement d'un droit de timbre gradué sur les transports de marchandises, le projet Cochery, pas plus que ceux qui l'avaient précédé, n'obtint force de loi. Une commission spécialement nommée pour mettre au

point la question reçut de nombreuses protestations des chambres de commerce, parce que la nouvelle graduation prévue semblait encore excessive ; et dès lors il fallut renoncer une fois de plus à mettre en application la mesure préconisée.

**VI. — PROPOSITION VILLAUT-DUCHESNOIS
DU 25 JUIN 1907 (1).**

Le but de cette proposition était de réduire à 10 centimes le droit de timbre de 35 centimes établi par la loi du 19 février 1874 sur les recouvrements effectués par les Compagnies de chemins de fer et autres intermédiaires de transports, à titre de remboursement des objets transportés.

M. Villaut-Duchesnois, dans son exposé des motifs, faisait valoir que ce droit de timbre surchargeait très lourdement les petites expéditions, puisqu'il doublait ou augmentait de moitié l'impôt de 35 ou de 70 centimes perçu pour le transport des marchandises à grande ou à petite vitesse. M. Villaut-Duchesnois s'attachait d'ailleurs à démontrer que les expéditeurs pouvaient être beaucoup plus fortement atteints par le droit de timbre appliqué aux remboursements grevant leurs marchandises que par le droit appliqué aux marchandises elles-mêmes. En effet, lorsqu'un particulier (qui n'est pas entre-

(1) *J. off.*, *Doc. Parl.* (Chambre), session ord. 1907. Annexe 1095.

preneur de transports) expédie un groupe de colis à un commissionnaire chargé de distribuer les colis du groupe à différents destinataires, il n'est dû pour cette expédition qu'un seul droit de timbre de 35 ou de 70 centimes suivant la vitesse employée. Mais, si l'envoi est fait contre remboursement, le commissionnaire chargé de distribuer les colis est théoriquement tenu, en vertu de l'article 10 de la loi du 19 février 1874, de créer autant de récépissés timbrés à 35 centimes qu'il effectue de recouvrements pour prix des objets, quel que soit le mode de remise des fonds au créancier, et alors même que les fonds, au lieu de lui être envoyés, sont déposés dans une banque au compte-courant ouvert à son nom. Ainsi, en prenant le cas d'une expédition en grande vitesse, composée de 10 colis adressés contre remboursement à 10 personnes différentes, tandis que le transport de ces 10 colis donne lieu à la perception d'un seul droit de 35 centimes, le recouvrement des remboursements occasionne la perception de dix autres droits de 35 centimes, ce qui est singulièrement abusif.

Il est vrai que, dans la pratique, les intéressés arrivent, en employant des combinaisons plus ou moins légales, à éviter de payer autant de timbres que de remboursements. Aussi M. Villault-Duchenois estimait-il que le Trésor ne perdrait rien à la réduction du droit de 35 centimes, attendu qu'un

droit moins élevé serait acquitté plus facilement et donnerait un rendement au moins égal, sinon supérieur à l'ancien.

Ces prévisions étaient peut-être bien optimistes. Quoi qu'il en soit, M. Villault-Duchesnois proposait d'abaisser à 10 centimes (par analogie avec les colis postaux) l'impôt sur les remboursements, ajoutant qu'une telle mesure serait conforme à l'intention des auteurs de la loi du 19 février 1874 qui indiquait, dans son article 1^{er}, que cet impôt n'était établi « qu'à titre extraordinaire et temporaire ».

Malheureusement rien ne risque de durer longtemps comme une taxe temporaire ; et la proposition Villault-Duchesnois, renvoyée à la commission de législation fiscale, tomba bientôt dans l'oubli.

VII. — PROPOSITION CONSTANS DU 5 DECEMBRE 1907, ET TENTATIVES DU GOUVERNEMENT POUR DÉTERMINER LES COMPAGNIES DE CHEMINS DE FER A PARTICIPER A LA RÉFORME DE L'IMPOT.

La question du timbre des récépissés a été posée pour la dernière fois devant le Parlement au cours de la discussion du budget de l'exercice 1908.

Dans la séance du 5 décembre 1907, M. Paul Constans, député, a fait adopter par la Chambre une proposition de résolution ainsi conçue :

« La Chambre invite le gouvernement à étudier un projet de loi ayant pour objet de remplacer les impôts fixes de 0 fr. 70 sur chaque expédition en petite vitesse et de 0 fr. 35 sur les expéditions en grande vitesse par un impôt proportionnel aux taxes de transport perçues par les Compagnies et entrepreneurs de transports ; le taux de l'impôt nouveau étant fixé pour assurer à l'Etat les ressources données par l'impôt actuel sur la base de la pénultième année. »

Le gouvernement s'est aussitôt préoccupé de trouver une solution ; seulement il a estimé qu'il fallait la chercher non pas dans l'établissement d'un droit

de timbre proportionnel qui soulèverait des protestations analogues à celles jadis élevées contre l'impôt de 5 0/0 sur la petite vitesse, mais dans la réduction pure et simple des droits fixes en vigueur.

Or, comme l'emploi de ce système ne semblait pas pouvoir assurer au Trésor une recette égale à la recette actuelle — même en supposant que l'abaissement de l'impôt aurait pour conséquence d'augmenter le nombre des expéditions, — le gouvernement a recherché le moyen de compenser cette moins-value en obtenant un accroissement plus grand du nombre des expéditions par la réduction simultanée de l'impôt et de la taxe de transport. A cet effet il a demandé aux grandes Compagnies de chemins de fer quelles diminutions de tarifs elles seraient disposées à accorder si l'Etat réduisait respectivement à 10 et 25 centimes les droits fixes de 35 et de 70 centimes sur les récépissés de grande et de petite vitesse, ou même se bornait à dégrever de moitié le droit de 70 centimes pour les petites expéditions de petite vitesse. Il leur a demandé notamment si elles consentiraient, pour ces expéditions, à renoncer à la perception du droit d'enregistrement de 10 centimes, et à réduire à 0 fr. 30 le minimum de taxe qui est actuellement de 0 fr. 40 (1).

Les Compagnies ont étudié la question avec le vif

(1) Louis Sarrut, *Bulletin annoté*, 1910, p. 20.

désir, en collaborant avec l'administration des Finances, de permettre au public de bénéficier à la fois d'un dégrèvement d'impôt et d'un abaissement des frais de transport. Mais elles ont dû reconnaître qu'une telle modification aurait sur leurs recettes les répercussions les plus fâcheuses.

D'une part, l'abandon du droit d'enregistrement, même limité aux petites expéditions en petite vitesse inférieures à un franc, et la réduction de 0 fr. 40 à 0 fr. 30 du minimum de perception, entraînerait une perte de recettes évaluée à près d'un demi-million pour l'ensemble des six grands réseaux. Cette perte serait d'autant plus sensible qu'elle affecterait le produit des petits transports qui sont les moins rémunérateurs pour les Compagnies, attendu qu'ils occasionnent des frais d'exploitation proportionnellement beaucoup plus élevés que les gros transports.

D'autre part, le double dégrèvement des petites expéditions en petite vitesse, quand à l'impôt et quant à la taxe, aurait vraisemblablement pour résultat d'accroître le nombre des transports en petite vitesse au détriment des transports en grande vitesse. En effet, une foule de petits colis qui sont expédiés aujourd'hui en grande vitesse, parce que les frais ne sont pas sensiblement supérieurs à ceux de la petite vitesse, seraient, à l'avenir, expédiés en petite vitesse à cause de l'économie procurée par ce mode de transport. Même en tenant compte de ce qu'aucun chan-

gement n'aurait lieu pour certaines marchandises, telles que les denrées et les produits périssables, dont l'acheminement en petite vitesse s'impose à n'importe quel prix, la répercussion qu'exerceraient sur le trafic de la messagerie les modifications d'impôt et de taxe projetées viendrait atteindre encore dans une large mesure les recettes des transporteurs.

Somme toute les Compagnies ne pourraient réduire leurs tarifs sans éprouver, au point de vue financier, des pertes importantes, et rien ne permet d'affirmer que celles-ci seraient sensiblement atténuées par un accroissement éventuel de trafic ; car, ainsi que l'a justement observé M. Colson, « les marchandises ne se déplacent que pour répondre à des besoins commerciaux, et dès lors l'abaissement des prix ne peut développer le trafic que là où ces besoins demandent la création d'un certain courant » (1).

Dans ces conditions, les Compagnies ont renoncé à entrer dans les vues du gouvernement. C'est qu'en effet, les nombreuses réductions de tarifs qu'elles ont déjà consenties et les lourdes charges qu'elles ont à supporter pour l'application des récentes lois sociales touchant la condition de leurs agents (loi sur le repos hebdomadaire, loi sur les retraites) ont rendu plus onéreuse l'exploitation des réseaux à elles

(1) Colson, *Les chemins de fer et le budget*, p. 186.

concedés (1). Le moment serait donc mal choisi pour accorder de nouveaux abaissements de tarifs qui auraient comme conséquence de faire fléchir leurs recettes.

On alléguera qu'en 1892, lorsque l'Etat a ramené à 120/0 l'impôt sur les voyageurs et supprimé l'impôt de 23 fr. 200/0 sur les marchandises à grande vitesse, les Compagnies ont accepté sans difficulté de réduire corrélativement les taxes applicables à ces transports. Mais la situation était alors toute différente. D'abord, en ce qui concerne les taxes de voyageurs, les Compagnies ne pouvaient faire autrement que de les modifier, car elles s'y étaient formellement engagées par les conventions de 1883 (2). Quant aux taxes

(1) C'est ainsi que pour la Compagnie du chemin de fer du Nord le coefficient d'exploitation (rapport de la dépense à la recette) s'est élevé progressivement à :

52, 07 0/0 en 1906

53, 72 0/0 en 1907

57, 62 0/0 en 1908

57, 75 0/0 en 1909

58, 29 0/0 en 1910

61, 40 0/0 en 1911

soit une augmentation de près de 10 0/0 en l'espace des cinq dernières années.

(2) L'article 15 de la Convention du 5 juin 1883 relative au chemin de fer du Nord disposait notamment :

« Dans le cas où l'Etat supprimerait la surtaxe ajoutée par la loi du 16 septembre 1871 aux impôts de grande vitesse sur les chemins de fer, la Compagnie s'engage à réduire les taxes applicables aux voyageurs à plein tarif de 10 0/0 pour la 2^e classe et de 20 0/0 pour la 3^e classe, ou suivant toute autre formule arrêtée d'accord avec les parties contractantes... ».

afférentes aux messageries, si les Compagnies n'étaient pas tenues de les abaisser, du moins y étaient-elles encouragées par la perspective de l'accroissement de recettes qu'allait forcément entraîner la suppression de l'impôt de 23,20 0/0 sur la grande vitesse. Il était à présumer en effet que beaucoup de marchandises expédiées en petite vitesse allaient être désormais expédiées en grande vitesse et rapporter ainsi davantage aux transporteurs.

Or nous avons vu que la réduction du timbre de 70 centimes aurait au contraire comme conséquence de faire passer en petite vitesse des marchandises actuellement acheminées en grande vitesse, ce qui déterminerait un fléchissement de recettes. On ne saurait donc tirer argument de ce qui a été fait en 1892 pour amener les Compagnies à prêter leur concours à la réforme de l'impôt du timbre ; et il semble que le gouvernement doive chercher ailleurs que dans un abaissement des tarifs de transport le moyen d'opérer cette réforme sans porter atteinte à l'équilibre budgétaire.

CONCLUSION

Les nombreuses propositions de loi dont nous avons fait l'analyse montrent qu'en principe la réforme de l'impôt du timbre des récépissés, poursuivie avec une remarquable persévérance depuis trente-cinq ans, peut être réalisée de trois manières différentes, savoir :

- 1° par la suppression pure et simple dudit impôt ;
- 2° par la substitution, au droit fixe actuel de 35 et de 70 centimes, d'un droit exactement proportionnel au prix de transport des marchandises, — ou d'un droit gradué suivant l'importance de ce prix ;
- 3° par la réduction du droit fixe existant.

Quelle est la meilleure de ces solutions ? C'est évidemment celle qui est la plus susceptible de donner à la fois satisfaction aux trois intérêts en présence : l'intérêt des expéditeurs, l'intérêt des transporteurs — en l'espèce les Compagnies de chemins de fer — et l'intérêt du Trésor. Le problème à résoudre consiste en effet à opérer une réforme fiscale qui, tout en favorisant les contribuables, ne soit ni

gênante ni onéreuse pour les Compagnies, et assuré à l'Etat une recette équivalente à celle qu'il recouvre actuellement. Ce problème, comme on voit, est assez complexe.

Il va sans dire que la suppression complète de l'impôt serait, au point de vue des expéditeurs, le procédé le plus avantageux en même temps que le plus rationnel. De leur côté, les Compagnies se verraient déchargées de leur rôle de comptables vis-à-vis de l'administration du Timbre. Enfin, les transports par voie ferrée seraient mis désormais sur un pied d'égalité avec les transports par voie de terre et d'eau, lesquels échappent ordinairement à l'impôt.

Malheureusement il ne semble guère possible d'abandonner une ressource de près de 50 millions (1) alors que l'Etat en est réduit aux expédients pour

(1) Exactement 49.347.007 francs en 1911.

Ce chiffre représente le produit du timbre des contrats de transport en général. Si l'on supprimait l'impôt sur les récépissés, il n'y aurait pas de raison pour maintenir l'impôt sur les autres titres d'expédition.

Voici, d'après le compte définitif des recettes pour l'année 1911, le détail de ces 49.347.007 francs :

— Récépissés et lettres de voiture de chemins de fer : 46.348.106 fr.
(dont 18 millions pour la grande vitesse 21 millions pour la petite vitesse et 7 millions pour les colis postaux).

Lettres de voiture de routes, fleuves et canaux. 141.463 fr.

— Récépissés de tramways. 216.064 fr.

— Connaissements maritimes 2.644.574 fr.

équilibrer son énorme budget et faire face à l'accroissement inéluctable des dépenses d'ordre militaire et social. Il faut donc renoncer, quant à présent — et pour longtemps encore sans doute. — à demander l'abolition du timbre des récépissés.

La transformation du droit fixe de 35 et de 70 centimes en un droit proportionnel ou en un droit gradué paraît plus facilement réalisable, attendu qu'en se basant sur la statistique des expéditions par chemins de fer on peut déterminer presque exactement soit le taux, soit le barème à adopter de manière à procurer au Trésor une recette égale à la recette actuelle, tout en dégageant très sensiblement les petites expéditions.

Mais nous avons vu que, chaque fois qu'une semblable transformation a été proposée, elle a provoqué les doléances des industriels et des commerçants, à cause de l'augmentation d'impôt plus ou moins considérable qu'auraient à subir les grandes expéditions du fait de la péréquation du droit de timbre.

D'ailleurs l'établissement d'un droit proportionnel ou gradué compliquerait singulièrement la tâche des Compagnies de chemins de fer chargées d'en effectuer la perception. Actuellement, l'impôt étant de 35 centimes pour tous les envois en grande vitesse et de 70 centimes pour tous les envois en petite vitesse, il est possible d'imprimer ces chiffres à

l'avance sur les récépissés, de telle sorte que les agents des gares ne peuvent oublier de les ajouter au prix de transport des marchandises. Si au contraire l'impôt variait suivant l'importance des expéditions, les employés de chemins de fer devraient en calculer eux-mêmes le montant et l'inscrire à la main sur les récépissés ou lettres de voiture. Il en résulterait non seulement un surcroît de travail pour les gares, mais encore des omissions et des erreurs de perception qu'il faudrait ensuite rectifier. Du reste, on aurait également à opérer des rectifications d'impôt en cas d'erreur dans l'établissement de la taxe de transport proprement dite : une surtaxe motiverait la perception d'un droit de timbre supplémentaire, et une détaxe la restitution d'une partie des droits appliqués. Les Compagnies auraient à tenir compte de toutes ces modifications dans leurs règlements avec l'administration des Finances, et elles risqueraient de garder à leur charge les différences qu'elles ne pourraient encaisser des expéditeurs ou des destinataires. Enfin leur rôle se trouverait encore compliqué par ce fait que la perception d'un droit proportionnel ou gradué nécessiterait l'emploi de timbres mobiles, tandis que le droit fixe se perçoit facilement sans l'apposition matérielle du timbre sur les titres de transport.

On comprend donc pourquoi les nombreux projets tendant à faire varier l'impôt selon l'importance des

expéditions ont été abandonnés l'un après l'autre ; et il est peu probable que de nouvelles propositions similaires auraient plus de chance d'aboutir.

Puisqu'il est impossible de supprimer le droit de timbre des récépissés, puisqu'il ne faut pas songer davantage à le rendre proportionnel ou gradué, nous sommes amenés à chercher dans la réduction de ce droit le moyen d'en atténuer les inconvénients, sans se heurter à des difficultés commerciales, administratives ou financières.

En abaissant par exemple de trois décimes l'impôt de 70 centimes sur la petite vitesse, on donnerait évidemment satisfaction aux commerçants. La mesure profiterait surtout aux petits expéditeurs, et ce serait justice ; mais les grands expéditeurs eux-mêmes en bénéficieraient, et comme en la circonstance le dégrèvement serait général au lieu d'être compensé par un relèvement de droit sur les gros transports, aucune plainte ne se ferait entendre. Sans doute un impôt de 40 centimes sur la petite vitesse coexistant avec l'impôt actuel de 35 centimes sur la grande vitesse mériterait encore de sévères critiques. Du moins aurait-on fait un pas dans la voie du progrès économique et rendu plus supportable une taxe fiscale particulièrement oppressive.

La réforme ainsi comprise serait d'une application facile. Le droit de timbre demeurant fixe, le mode

de perception n'aurait pas besoin d'être changé : les compagnies continueraient à délivrer aux expéditeurs des récépissés sur lesquels serait imprimé le prix du timbre « perçu en compte avec le Trésor ». La seule différence consisterait dans la substitution, sur le récépissé petite vitesse, du prix de 0 fr. 40 à celui de 0 fr. 70.

Reste à examiner comment la réduction de l'impôt pourrait être réalisée sans porter atteinte à l'équilibre budgétaire. A première vue ces deux idées paraissent inconciliables. Il semble en effet que, si l'on abaissait de 30 centimes le droit de timbre sur les 35 millions d'expéditions à petite vitesse, il en coûterait à l'Etat une somme de 10 millions $1/2$. En fait la perte serait un peu moindre, car la diminution de l'impôt aurait vraisemblablement pour conséquence d'augmenter, dans une certaine mesure, le nombre des expéditions. Toutefois cette augmentation ne serait pas considérable et, alors même que les Compagnies de chemins de fer verraient la possibilité — ce qui n'est pas le cas — de consentir des réductions de tarifs parallèlement à la réduction du droit de timbre, le trafic ne progresserait pas du jour au lendemain de façon à permettre à l'Etat de récupérer 10 millions de recettes.

Comme le dit M. Caillaux « une opération de dégrèvement comporte toujours des aléas : on ne sait jamais, quand on réduit une taxe indirecte, dans

quelle mesure l'augmentation de la consommation ou le développement de la circulation suscités par l'abaissement des prix dédommageront l'Etat des sacrifices qu'il consent (1) ».

Mais il y aurait, à notre avis, un moyen de rendre ici l'opération moins aléatoire : ce serait de profiter de la réduction du droit de timbre pour en étendre l'application à tous les modes de transport, ceux du roulage et de la navigation fluviale, comme ceux du chemin de fer et de la navigation maritime.

L'inégalité de traitement qui existe au préjudice des voies ferrées est absolument arbitraire. De deux choses l'une : ou il faut n'imposer aucune expédition ou les imposer toutes. Les entrepreneurs de batellerie et de roulage devraient être soumis, comme les Compagnies de chemins de fer et de navigation maritime, à l'obligation de délivrer à chaque expéditeur un acte écrit dûment timbré. Le groupage des expéditions par route, par fleuve ou par mer devrait donner lieu également à la perception des taxes spéciales auxquelles est seul assujetti le groupage des expéditions par voie ferrée.

En élargissant ainsi l'assiette de l'impôt, tout en réduisant son tarif, le législateur ferait une réforme à la fois équitable et utile, sans compromettre les finances de l'Etat.

(1) *Notre Système d'Impôts*, éd. 1904, p. 100.

BIBLIOGRAPHIE

- Bédarride.** — Des chemins de fer au point de vue du transport des voyageurs et des marchandises.
- Boudenoot.** — Le régime fiscal des mutations (*Revue politique et parlementaire*, juillet 1894).
- Caillaux.** — Les impôts en France.
— Notre système d'impôts.
- Cauwès.** — Précis du cours d'économie politique.
- Colson.** — Les chemins de fer et le budget.
- Garnier.** — *Répertoire de l'enregistrement.*
- Godet.** — *Recueil de la législation des chemins de fer d'intérêt général.*
- Lamé-Fleury et L. Sarrut.** — *Bulletin annoté des chemins de fer en exploitation.*
- Leroy-Beaulieu (Paul).** — Traité de la science des finances.
- Limousin.** — Le commerce et les chemins de fer.
- Marlio (Louis), Mazerat, Vergniaud et Godfernaux.** — Voies ferrées.
- Mittre.** — Droit commercial des chemins de fer.
- Moret.** — L'imposition des transports.
- Picard (Alfred).** — Traité des chemins de fer.
- Schœller.** — Cours de tarifs de chemins de fer.
- Stourm.** — Systèmes généraux d'impôts.
- Wahl (Albert).** — Traité de droit fiscal.
— Les projets de réforme des droits d'enregistrement et de timbre (*Revue politique et parlementaire*, octobre 1895).

Bulletin des arrêts de la Cour de cassation.

Bulletin des lois.

Journal officiel (débat et documents parlementaires).

Journal des transports.

Recueil Chaux.

Vu :

Le Président de la Thèse,
HITIER .

Vu :

Le Doyen de la Faculté,
P. CAUWÈS.

Vu et permis d'imprimer :

Le Vice-Recteur de l'Académie de Paris,
L. LIARD.

TABLE DES MATIÈRES

	Pages
INTRODUCTION.	1

PREMIÈRE PARTIE

Exposé de la législation sur le timbre des récépissés.	7
I. — Origine et évolution du droit de timbre des récépissés. — L'article 49 du cahier des charges et l'article 10 de la loi du 13 mai 1863.	9
II. — Réunion du droit de décharge au droit de timbre (Loi du 28 février 1872, art. 11).	15
III. — Augmentation du droit de timbre pour les transports en petite vitesse (Loi du 30 mars 1872, art. 1 ^{er})	23
IV. — Assujettissement, à l'impôt du timbre, des expéditions groupées par les intermédiaires de transports (Loi du 30 mars 1872, art. 2).	26
V. — Application du droit de timbre de 35 centimes aux re- tours d'argent effectués à titre de remboursement (Loi du 19 février 1874)	31
VI. — Assimilation, au point de vue du timbre, des lettres de voiture internationales aux récépissés utilisés en tra- fic intérieur (Loi du 27 décembre 1892)	37
VII. — Réduction du droit de timbre à 10 centimes pour les colis postaux (loi du 3 mars 1881) et pour les colis agricoles (loi du 26 décembre 1908 et décret du 27 oc- tobre 1911)	43
§ 1. — <i>Colis postaux</i>	43
§ 2. — <i>Colis agricoles</i>	46

DEUXIÈME PARTIE

Critique de l'impôt du timbre des récépissés.	53
I. — Les avantages d'ordre financier : productivité, percep- tion facile et peu coûteuse	53

II. — Les inconvénients d'ordre économique et juridique . .	59
§ 1. — <i>L'impôt du timbre des récépissés est anti-économique</i>	60
§ 2. — <i>L'impôt du timbre des récépissés est injuste, car il est fixe et non proportionnel</i>	64
§ 3. — <i>L'impôt du timbre des récépissés est inégal</i> . . .	73
a) Différence entre la grande et la petite vitesse . .	73
b) Différence entre les contrats de transport par chemins de fer et les autres contrats de transport . .	75
§ 4. — <i>De quelques imperfections de la législation relative à l'impôt du timbre des récépissés</i>	84
a) L'impôt du timbre et les transports mixtes par eau et par voie ferrée	84
b) L'impôt du timbre et les groupages en provenance de l'étranger	87
c) L'impôt du timbre sur les remboursements . . .	90

TROISIÈME PARTIE

Les projets de réforme 93

I. — Propositions présentées par M. Rondeleux en 1887 et 1889. — Loi éphémère du 17 juillet 1889.	94
II. — Projet Rouvier du 30 novembre 1889.	99
III. — Proposition Dupuy-Dutemps et Brisson du 20 décembre 1893	107
IV. — Projet Ribot du 15 février 1895.	109
V. — Projet Cocherly du 5 avril 1897.	118
VI. — Proposition Villault-Duchesnois du 25 juin 1907 . . .	123
VII. — Proposition Constans du 5 décembre 1907 et tentatives du gouvernement pour déterminer les Compagnies de chemins de fer à participer à la réforme de l'impôt.	126
CONCLUSION.	133
BIBLIOGRAPHIE	141

Imp. J. Thevenot. — Saint-Dizier (Haute-Marne).
